UNIVERSUL JURIDIC

Emilian Duca

Codul de procedură fiscală comentat și adnotat

cu legislație secundară și complementară, jurisprudență și instrucțiuni

C proc. fiscală
CODURI COMENTATE
2018

UJ

Emilian Duca

Codul de procedură fiscală comentat și adnotat

cu legislație secundară și complementară, jurisprudență și instrucțiuni

Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală a fost publicată în Monitorul Oficial al României, Partea I, nr. 547 din 23 iulie 2015, a intrat în vigoare la 1 ianuarie 2016 și a fost modificată prin:

- OUG nr. 50/2015 pentru modificarea și completarea Legii nr. 227/2015 privind Codul fiscal și a Legii nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală (M. Of. nr. 817 din 3 noiembrie 2015), aprobată cu modificări și completări prin Legea nr. 358/2015 (M. Of. nr. 988 din 31 decembrie 2015);
- OUG nr. 84/2016 pentru modificarea și completarea unor acte normative din domeniul financiar-fiscal (M. Of. nr. 977 din 6 decembrie 2016);
- Legea nr. 82/2017 privind aprobarea OUG nr. 84/2016 pentru modificarea și completarea unor acte normative din domeniul financiar-fiscal (M. Of. nr. 313 din 2 mai 2017);
- OUG nr. 42/2017 pentru modificarea și completarea Legii nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală (M. Of. nr. 438 din 13 iunie 2017);
- OG nr. 30/2017 pentru modificarea și completarea Legii nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală (M. Of. nr. 708 din data de 31 august 2017);
- Legea nr. 30/2018 pentru completarea art. 30 din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală (M. Of. nr. 49 din 18 ianuarie 2018);
- OUG nr. 18/2018 privind unele măsuri fiscal-bugetare și pentru modificarea unor acte normative (M. Of. nr. 260 din 23 martie 2018);
- OUG nr. 25/2018 pentru modificarea și completarea unor acte normative, precum și pentru aprobarea unor măsuri fiscal bugetare (M. Of. nr. 291 din 30 martie 2018);
- Legea nr. 150/2018 privind aprobarea Ordonanței Guvernului nr. 30/2017 pentru modificarea și completarea Legii nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală (M. Of. nr. 523 din 26 iunie 2018);
- Legea nr. 203/2018 privind măsuri de eficientizare a achitării amenzilor contravenționale (M. Of. nr. 647 din 25 iulie 2018);
- Legea nr. 212/2018 pentru modificarea și completarea Legii contenciosului administrativ nr. 554/2004 și a altor acte normative (M. Of. nr. 658 din 30 iulie 2018).

Lucrarea include instrucţiuni privind procedura de contestare a actelor administrative fiscale, legislaţie secundară şi complementară, comentarii, doctrină şi jurisprudenţă, actualizate la data de 1 septembrie 2018.

Emilian Duca

Codul de procedură fiscală comentat și adnotat

cu legislație secundară și complementară, jurisprudență și instrucțiuni

Universul Juridic
București
- 2018 -

Editat de **Universul Juridic SRL.**
Editura **Universul Juridic** este acreditată CNATDCU (lista A2) şi este considerată editură cu prestigiu recunoscut.

Descrierea CIP a Bibliotecii Naţionale a României
DUCA, EMILIAN
Codul de procedură fiscală comentat şi adnotat 2018 / Emilian Duca. -
Bucureşti: Universul Juridic, 2018
ISBN 978-606-39-0311-3

34

Redactor: Cristina Constantin
Tehnoredactor: Flori Ivana
Copertă: Aurelian Leahu

Redacţie:
tel.: 0732.320.666
e-mail: redactie@universuljuridic.ro
Distribuţie:
tel.: 021.314.93.15
fax: 021.314.93.16
e-mail: distributie@universuljuridic.ro
edituramuniversuljuridic.ro
Editura Universul Juridic

Portal:
tel.: 0725.683.560
e-mail: portal@universuljuridic.ro
universuljuridic.ro
Universul Juridic

Librăria UJmag:
tel.: 0733.673.555; 021.312.22.21
e-mail: comenzi@ujmag.ro
ujmag.ro
Ujmag.ro

CUPRINS

ABREVIERI UZUALE

1. Publicații periodice
M. Of. – Monitorul Oficial al României, Partea I
JO – Jurnalul Oficial al Uniunii Europene

2. Acte normative
HG – Hotărârea Guvernului
OG – Ordonanța Guvernului
OUG – Ordonanța de urgență a Guvernului
OMFP – Ordinul ministrului finanțelor publice
OMEF – Ordinul ministrului economiei și finanțelor
OPANAF – Ordinul președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală
C. proc. civ. – Codul de procedură civilă
C. proc. pen. – Codul de procedură penală
C. civ. – Codul civil al României
C. pen. – Codul penal al României
C. com. – Codul comercial
C. fisc. sau NCF – Noul Cod fiscal al României
C. proc. fisc. sau NCPF – Noul Cod de procedură fiscală

3. Autorități
ANAF – Agenția Națională de Administrare Fiscală
DGFP – Direcția Generală a Finanțelor Publice
UE – Uniunea Europeană
CE – Comisia Europeană
CEE – Comunitatea Economică Europeană
CFC – Comisia fiscală centrală

4. Instanțe
CCR – Curtea Constituțională a României
CEDO – Curtea Europeană a Drepturilor Omului
CJUE – Curtea de Justiție a Uniunii Europene
ÎCCJ – Înalta Curte de Casație și Justiție
(Complet) DCD – (Complet pentru) dezlegarea unor chestiuni de drept
CSJ – Curtea Supremă de Justiție
s.c.a.f. – Secția de contencios administrativ și fiscal a Înaltei Curți de Casație și Justiție
CA – Curtea de Apel
SU – Secțiile Unite

5. Alte abrevieri
alin. – alineatul
art. – articolul
Dec. – Decizia
Ed. – Editura
ibidem – aceeași lucrare, același autor
lit. – litera
n.a. – nota autorului
nr. – numărul
op. cit. – opera citată
pct. – punctul
M.F.I. – Monitorul Fiscalității Internaționale, Ed. Wolters Kluwer România
C.F. – Revista Consultant Fiscal, editată de Camera Consultanților Fiscali din România

TITLUL I
Dispoziții generale

Definiții

Art. 1. – În înțelesul prezentului cod, termenii și expresiile de mai jos au următoarele semnificații:

1. *actul administrativ fiscal* – actul emis de organul fiscal în exercitarea atribuțiilor de administrare a impozitelor, taxelor și contribuțiilor sociale, pentru stabilirea unei situații individuale și în scopul de a produce efecte juridice față de cel căruia îi este adresat;

2. *administrarea creanțelor fiscale* – oricare din activitățile desfășurate de organele fiscale în legătură cu:

a) înregistrarea fiscală a contribuabililor/plătitorilor și a altor subiecte ale raporturilor juridice fiscale;

b) declararea, stabilirea, controlul și colectarea creanțelor fiscale;

c) soluționarea contestațiilor împotriva actelor administrative fiscale;

d) asistența/îndrumarea contribuabililor/plătitorilor, la cerere sau din oficiu;

e) aplicarea sancțiunilor în condițiile legii;

3. *analiza de risc* – activitatea efectuată de organul fiscal în scopul identificării riscurilor de neconformare în ceea ce privește îndeplinirea de către contribuabil/plătitor a obligațiilor prevăzute de legislația fiscală, de a le evalua, de a le gestiona, precum și de a le utiliza în scopul efectuării activităților de administrare fiscală;

4. *contribuabil* – orice persoană fizică, juridică sau orice altă entitate fără personalitate juridică ce datorează, conform legii, impozite, taxe și contribuții sociale;

5. *contribuție socială* – prelevare obligatorie realizată în baza legii, care are ca scop protecția persoanelor fizice obligate a se asigura împotriva anumitor riscuri sociale, în schimbul căreia aceste persoane beneficiază de drepturile acoperite de respectiva prelevare;

6. *control fiscal* – totalitatea activităților efectuate de organele fiscale pentru verificarea modului de îndeplinire de către contribuabil/plătitor a obligațiilor prevăzute de legislația fiscală și contabilă;

7. *creanță bugetară* – dreptul la încasarea oricărei sume care se cuvine bugetului general consolidat, reprezentând creanța bugetară principală și creanța bugetară accesorie;

8. *creanță bugetară principală* – dreptul la încasarea oricărei sume care se cuvine bugetului general consolidat, altele decât creanțele bugetare accesorii;

9. *creanță bugetară accesorie* – dreptul la încasarea dobânzilor, penalităților sau a altor asemenea sume, în baza legii, aferente unor creanțe bugetare principale;

10. *creanță fiscală* – dreptul la încasarea oricărei sume care se cuvine bugetului general consolidat, reprezentând creanța fiscală principală și creanța fiscală accesorie;

11. *creanță fiscală principală* – dreptul la perceperea impozitelor, taxelor și contribuțiilor sociale, precum și dreptul contribuabilului la restituirea sumelor plătite fără a fi datorate și la rambursarea sumelor cuvenite, în situațiile și condițiile prevăzute de lege;

12. *creanță fiscală accesorie* – dreptul la perceperea dobânzilor, penalităților sau majorărilor aferente unor creanțe fiscale principale, precum și dreptul contribuabilului de a primi dobânzi, în condițiile legii;

13. *creditor fiscal* – titularul unui drept de creanță fiscală;

14. *creditor bugetar* – titularul unui drept de creanță bugetară;

15. *debitor fiscal* – titularul unei obligații de plată corelativă unui drept de creanță fiscală;

16. *debitor bugetar* – titularul unei obligații de plată corelativă unui drept de creanță bugetară;

17. *declarație fiscală* – act întocmit de contribuabil/plătitor, în condițiile și situațiile prevăzute de lege, reprezentând declarația de impunere și declarația informativă;

18. *declarație de impunere* – actul întocmit de contribuabil/plătitor care se referă la:

a) impozitele, taxele și contribuțiile sociale datorate, în cazul în care, potrivit legii, obligația calculării acestora revine contribuabilului/plătitorului;

b) impozitele, taxele și contribuțiile sociale colectate, în cazul în care plătitorul are obligația de a calcula, de a reține și de a plăti sau, după caz, de a colecta și de a plăti impozitele, taxele și contribuțiile sociale;
c) bunurile și veniturile impozabile, precum și alte elemente ale bazei de impozitare, dacă legea prevede declararea acestora;
19. *declarație informativă* – actul întocmit de contribuabil/plătitor referitor la orice informații în legătură cu impozitele, taxele și contribuțiile sociale, bunurile și veniturile impozabile, dacă legea prevede declararea acestora, altele decât cele prevăzute la pct. 18;
20. *dobândă* – obligația fiscală accesorie reprezentând echivalentul prejudiciului creat titularului creanței fiscale principale ca urmare a neachitării la scadență de către debitor a obligațiilor fiscale principale;
21. *drepturi vamale* – drepturi de import și drepturi de export, astfel cum sunt definite de Legea nr. 86/2006 privind Codul vamal al României, cu modificările și completările ulterioare;
22. *executor fiscal* – persoana din cadrul organului de executare cu atribuții de efectuare a executării silite;
23. *impozit* – prelevare obligatorie, indiferent de denumire, realizată în baza legii, fără contraprestație, în scopul satisfacerii necesităților de interes general;
24. *legislație fiscală* – totalitatea normelor prevăzute în actele normative referitoare la impozite, taxe, contribuții sociale, precum și la proceduri de administrare a acestora;
25. *legislație contabilă* – totalitatea normelor prevăzute în actele normative referitoare la organizarea și conducerea contabilității;
26. *majorare de întârziere* – obligația fiscală accesorie reprezentând echivalentul prejudiciului creat titularului creanței fiscale principale, precum și sancțiunea, ca urmare a neachitării la scadență, de către debitor, a obligațiilor fiscale principale;
27. *obligație fiscală* – obligația de plată a oricărei sume care se cuvine bugetului general consolidat, reprezentând obligația fiscală principală și obligația fiscală accesorie;
28. *obligație fiscală principală* – obligația de plată a impozitelor, taxelor și contribuțiilor sociale, precum și obligația organului fiscal de a restitui sumele încasate fără a fi datorate și de a rambursa sumele cuvenite, în situațiile și condițiile prevăzute de lege;
29. *obligație fiscală accesorie* – obligația de plată sau de restituire a dobânzilor, penalităților sau a majorărilor, aferente unor obligații fiscale principale;
30. *organ fiscal* – organul fiscal central, organul fiscal local, precum și alte instituții publice care administrează creanțe fiscale;
31. *organ fiscal central* – Agenția Națională de Administrare Fiscală, denumită în continuare A.N.A.F., prin structurile de specialitate cu atribuții de administrare a creanțelor fiscale, inclusiv unitățile subordonate A.N.A.F.;
32. *organ fiscal local* – structurile de specialitate din cadrul autorităților administrației publice locale cu atribuții de administrare a creanțelor fiscale;
33. *penalitate de întârziere* – obligația fiscală accesorie reprezentând sancțiunea pentru neachitarea la scadență de către debitor a obligațiilor fiscale principale;
34. *penalitate de nedeclarare* – obligația fiscală accesorie reprezentând sancțiunea pentru nedeclararea sau declararea incorectă, în declarații de impunere, a impozitelor, taxelor și contribuțiilor sociale;
35. *plătitor* – persoana care, în numele contribuabilului, conform legii, are obligația de a plăti sau de a reține și de a plăti ori de a colecta și plăti, după caz, impozite, taxe și contribuții sociale. Este plătitor și sediul secundar obligat, potrivit legii, să se înregistreze fiscal ca plătitor de salarii și de venituri asimilate salariilor;
36. *taxă* – prelevarea obligatorie, indiferent de denumire, realizată în baza legii, cu ocazia prestării unor servicii de către instituții sau autorități publice, fără existența unui echivalent între cuantumul taxei și valoarea serviciului;
37. *titlu de creanță fiscală* – actul prin care, potrivit legii, se stabilește și se individualizează creanța fiscală;
38. *titlu de creanță bugetară* – actul prin care, potrivit legii, se stabilește și se individualizează creanța bugetară;
39. *vector fiscal* – totalitatea tipurilor de obligații fiscale pentru care există obligații de declarare cu caracter permanent;
40. *date de identificare* – numele și prenumele în cazul persoanelor fizice sau denumirea în cazul persoanelor juridice și entităților fără personalitate juridică, domiciliul fiscal și codul de identificare fiscală.

✍ COMENTARII ȘI NOTE

1. Aspecte generale. Acest articol, care nu exista în vechea reglementare, a colectat definițiile unor termeni utilizați în cuprinsul Codului de procedură fiscală aprobat prin OG nr. 92/2003 (ex.: *contribuabil, plătitor, act administrativ fiscal, organ fiscal, administrarea creanțelor fiscale, vector fiscal, dobândă, penalitate/majorare de întârziere* – a se vedea art. 17, art. 21, art. 25, art. 26, art. 41, art. 78, art. 100, art. 110, art. 120 din OG nr. 92/2003). De asemenea, au fost introduse definiții ale unor termeni comuni, cu un înțeles deja consacrat în spațiul public (*impozit, taxă, legislație fiscală* și *legislație contabilă*) ori care sunt definiți de Codul fiscal (*contribuție socială*; aici remarcăm și inconsistența terminologică cu expresia utilizată în Codul fiscal: *contribuții sociale obligatorii*) etc. Se utilizează, în continuare, noțiuni, precum *bugetul general consolidat*, care nu sunt definite. În unele cazuri, definițiile par să fie redundante (ex.: *creanța fiscală* și *creanța bugetară, creditor fiscal* și *creditor bugetar, debitor fiscal* și *debitor bugetar*), deși, așa cum arată în continuare, sfera de aplicare a noțiunilor este diferită.

Din punctul de vedere al tehnicii legislative și prin comparație cu structura altor legi (ex.: Codul fiscal – Legea nr. 227/2015), acest articol ar fi trebuit amplasat după partea introductivă (articolele referitoare la obiectul și sfera de aplicare) a Codului de procedură fiscală.

2. Actul administrativ fiscal. Definiția ***actului administrativ fiscal*** de la lit. a) este mai complexă decât cea din reglementarea anterioară (art. 41 VCPF – *actul administrativ fiscal este actul emis de organul fiscal competent în aplicarea legislației privind stabilirea, modificarea sau stingerea drepturilor și obligațiilor fiscale*). Noua definiție delimitează sfera de aplicare a acestui concept. Astfel, caracteristicile definitorii ale actului administrativ fiscal sunt:

a) este un act administrativ, întrucât este emis de o autoritate publică – organul fiscal – în cursul exercitării atribuțiilor prevăzute de lege;

b) are caracterul unui act administrativ individual, întrucât urmează să producă efecte juridice față de cel căruia îi este adresat;

c) are atributul „fiscal" deoarece este emis în legătură cu activitatea de administrare a impozitelor, taxelor și contribuțiilor sociale;

d) domeniul de aplicare este restrâns la o *situație individuală* – noțiune care ar necesita clarificări. Prin analogie cu alte situații asemănătoare (ex.: soluția fiscală individuală anticipată), putem face legătura cu conceptul de „situație de fapt" (speță, așa cum mai este denumită în literatură de specialitate).

Pe baza acestor caracteristici, actul administrativ fiscal se poate delimita de alte acte administrative emise de organele fiscale, în calitatea acestora de autorități publice:

a) Conform Deciziei CCF nr. 7/2004, „Decizia privind determinarea definitivă a valorii în vamă", document care stă la baza emiterii actului constatator, nu este act administrativ fiscal.

b) Acte administrative fiscale sunt „Decizia de impunere" (emisă pe baza raportului de inspecție fiscală), dar și soluțiile fiscale individuale anticipate (a se vedea art. 52 NCPF).

3. Administrarea creanțelor fiscale. Administrarea creanțelor fiscale reprezintă o noțiune cheie a Codului de procedură fiscală, care stabilește competențele generale ale organelor fiscale. Față de vechea reglementare, competențele organelor fiscale sunt completate cu:

– asistența/îndrumarea contribuabililor/plătitorilor, la cerere sau din oficiu; și

– aplicarea sancțiunilor în condițiile legii.

Utilizarea termenului „*creanță fiscală*" în noua definiție nu este de natură să modifice semnificativ înțelesul definiției.

4. Control fiscal. Analiza de risc. Introducerea unei definiții a analizei de risc reflectă intenția de a adapta procedurile fiscale la complexitatea economiei actuale. Analiza de risc are o importanță majoră în activitatea de control fiscal, care desemnează *generic acțiunile efectuate de organele fiscale pentru* verificarea modului de îndeplinire de către contribuabil/plătitor a obligațiilor prevăzute de legislația fiscală și contabilă. Controlul fiscal a fost și este un termen larg utilizat în practică, care își găsește (în sfârșit) consacrarea în legislația fiscală.

5. Creanțe bugetare și fiscale. Noțiunile de „creanță bugetară" și de „creanță fiscală" au aceeași sferă de aplicare, prin raportare la sumele datorate *bugetului general consolidat*. Sintagma „*buget general consolidat*" este definită în Legea responsabilității fiscal-bugetare nr. 69/2010, ca fiind „*ansamblul bugetelor componente ale sistemului bugetar, incluzând bugetul de stat, bugetul asigurărilor sociale de stat, bugetele fondurilor speciale, bugetul general centralizat al unităților administrativ-teritoriale, bugetul Trezoreriei Statului, bugetele instituțiilor publice autonome, bugetele instituțiilor publice finanțate integral sau parțial din bugetul de stat, din bugetul asigurărilor sociale de stat și din bugetele fondurilor speciale, după caz, bugetele instituțiilor publice finanțate integral din venituri proprii, bugetul fondurilor provenite din credite externe contractate sau garantate de stat și ale căror rambursare, dobânzi și alte costuri se asigură din fonduri publice, bugetul fondurilor externe nerambursabile, precum și al altor entități clasificate în administrația publică, agregate, consolidate și ajustate conform Regulamentului (UE) nr. 549/2013 pentru a forma un întreg*".

Cu toate acestea, termenii derivați „*creanță bugetară principală*" și, respectiv, „*creanță fiscală principală*" se diferențiază prin conținut. Astfel, creanța bugetară include orice sumă care este datorată bugetului general consolidat, în timp ce creanța fiscală reprezintă obligația de plată a impozitelor, taxelor și contribuțiilor sociale, precum și obligația organului fiscal de a restitui sumele încasate fără a fi datorate și de a rambursa sumele cuvenite, în situațiile și condițiile prevăzute de lege.

Pentru buna înțelegere a noțiunii, menționăm și definiția creanțelor fiscale din vechea reglementare (art. 21): „*creanțele*

fiscale reprezintă drepturi patrimoniale care, potrivit legii, rezultă din raporturile de drept material fiscal".

6. Declarația fiscală. În vechea reglementare, declarația fiscală avea înțelesul reținut în NCPF pentru declarația de impunere. Declarația informativă are un regim propriu, având un caracter subsidiar față de declarația de impunere (declarația fiscală din vechea reglementare).

7. Obligația fiscală. În vechea reglementare, definiția obligației fiscale era mult mai adecvată. Astfel, prin *obligații fiscale* se înțelegeau:

a) obligația de a declara bunurile și veniturile impozabile sau, după caz, impozitele, taxele, contribuțiile și alte sume datorate bugetului general consolidat;

b) obligația de a calcula și de a înregistra în evidențele contabile și fiscale impozitele, taxele, contribuțiile și alte sume datorate bugetului general consolidat;

c) obligația de a plăti la termenele legale impozitele, taxele, contribuțiile și alte sume datorate bugetului general consolidat;

d) obligația de a plăti dobânzi, penalități de întârziere sau majorări de întârziere, aferente impozitelor, taxelor, contribuțiilor și altor sume datorate bugetului general consolidat, denumite obligații de plată accesorii;

e) obligația de a calcula, de a reține și de a înregistra în evidențele contabile și de plată, la termenele legale, impozitele și contribuțiile care se realizează prin stopaj la sursă;

f) orice alte obligații care revin contribuabililor, persoane fizice sau juridice, în aplicarea legilor fiscale.

Noua definiție restrânge sfera de cuprindere a obligațiilor fiscale la simple obligații de plată.

8. Organ fiscal central și local. Delimitarea organelor fiscale în organ fiscal central și organ fiscal local are o utilitate limitată la competența organelor fiscale pentru aplicarea prevederilor legislației fiscale.

9. Taxe și impozite. Definiția taxei (de la art. 1 pct. 36) nu aduce clarificări necesare și poate genera confuzii, având în vedere utilizarea în practică a termenului de taxă pentru definirea unor impozite indirecte (ex.: taxa pe valoarea adăugată, taxe vamale) ori contribuții la fonduri speciale (ex.: taxe de mediu). Mai mult, în domeniul impozitelor locale se utilizează termenul de „taxe" pentru impozite directe sau indirecte. Prin urmare, *de lege ferenda*, în lipsa unei normalizări a utilizării termenilor din legislația fiscală, această definiție ar trebui eliminată.

10. Procedura fiscală. Un termen care ar fi trebuit să se regăsească la acest articol este cel de „*procedură de administrare fiscală*" (a se vedea, cu titlu de exemplu, art. 7, 36, 44, 52, 352 NCPF și legislația secundară – OPANAF). Referința la înțelesul comun (*procedură = totalitatea actelor și a formelor îndeplinite în cadrul activității desfășurate de un organ de jurisdicție, de executare sau de alt organ de stat, DEX 2009*) nu răspunde așteptărilor legitime privind claritatea și previzibilitatea normelor legale, precum și pentru aplicarea articolelor din NCPF menționate mai sus.

11. Drepturi vamale. Drepturile de import și drepturile de export (care reprezintă conținutul noțiunii de drepturi vamale) sunt definite la art. 4 pct. 14 și 15 din Legea nr. 86/2006 privind Codul vamal al României. Astfel, prin *drepturi de import* se înțelege:

a) taxele vamale și taxele cu efect echivalent cu al taxelor vamale de plătit la importul de mărfuri;

b) taxele agricole și alte taxe la import introduse prin reglementările privind politica agricolă sau prin reglementările specifice aplicabile anumitor mărfuri rezultate din transformarea produselor agricole, dacă este cazul.

Prin *drepturi de export* se înțelege:

a) taxele vamale și taxele cu efect echivalent cu al taxelor vamale de plătit la exportul mărfurilor;

b) taxele agricole și alte taxe la export introduse prin reglementările privind politica agricolă sau prin reglementările specifice aplicabile anumitor mărfuri rezultate din transformarea produselor agricole, dacă este cazul.

Noțiunea de *drepturi vamale* este strâns legată de determinarea datoriei vamale (termen echivalent unei creanțe fiscale, utilizat de legislația vamală). În formele actualizate ale Codului vamal al UE (Regulamentul nr. 952/2013, reformat) s-a renunțat la utilizarea sintagmelor „drepturi de import" și „drepturi de export" în favoarea „taxelor la import" și a „taxelor la export". Drepturile vamale reprezintă un concept complex, agregator, care include taxele vamale, TVA sau accize, precum și alte prelevări în vamă, consecință a politicii agricole europene.

CAPITOLUL I
Domeniul de aplicare a Codului de procedură fiscală

Obiectul și sfera de aplicare a Codului de procedură fiscală

Art. 2. – (1) Codul de procedură fiscală reglementează drepturile și obligațiile părților din raporturile juridice fiscale privind administrarea creanțelor fiscale datorate bugetului general consolidat, indiferent de autoritatea care le administrează, cu excepția cazului când prin lege se prevede altfel.

(2) În măsura în care prin lege specială nu se prevede altfel, prezentul cod se aplică și pentru:

a) administrarea drepturilor vamale;

b) administrarea redevențelor miniere, a redevențelor petroliere și a redevențelor rezultate din contracte de concesiune, arendă și alte contracte de exploatare eficientă a terenurilor cu destinație agricolă, încheiate de Agenția Domeniilor Statului;

c) alte creanțe bugetare care, potrivit legii, sunt asimilate creanțelor fiscale.

(3) În scopul aplicării alin. (2), drepturile vamale și redevențele sunt asimilate creanțelor fiscale.

(4) Prezentul cod nu se aplică pentru administrarea creanțelor bugetare rezultate din raporturile juridice contractuale, cu excepția celor prevăzute la alin. (2) lit. b).

(5) Activitățile de administrare a creanțelor fiscale desfășurate de către instituții publice care au calitatea de organe fiscale, altele decât organele fiscale centrale și organele fiscale locale definite potrivit art. 1 pct. 31 și 32, se realizează astfel:

a) potrivit regulilor prevăzute de prezentul cod pentru organele fiscale centrale, în situația în care instituția face parte din structura administrației publice centrale;

b) potrivit regulilor prevăzute de prezentul cod pentru organele fiscale locale, în situația în care instituția face parte din structura administrației publice locale.

(6) La nivelul unităților administrativ-teritoriale se poate decide încheierea unor acorduri de cooperare, potrivit prevederilor art. 24 din Legea nr. 273/2006 privind finanțele publice locale, cu modificările și completările ulterioare, pentru desfășurarea în comun a activităților de administrare a creanțelor fiscale locale. Încheierea acordurilor de cooperare se decide prin hotărâri ale consiliilor locale interesate. Dispozițiile alin. (5) lit. b) se aplică în mod corespunzător.

LEGISLAȚIE ȘI JURISPRUDENȚĂ

- *Regulamentul (UE) nr. 952/2013 de stabilire a Codului vamal al Uniunii (JO L269 din 10 octombrie 2013 – în vigoare din 1 mai 2016);*
- *Legea nr. 500/2002 privind finanțele publice (publicată în M. Of. nr. 597 din 13 august 2002; cu modificările și completările ulterioare);*
- *Legea nr. 273/2006 privind finanțele publice locale (publicată în M. Of. nr. 618 din 18 iulie 2006; cu modificările și completările ulterioare);*
- *Legea nr. 188/2011 privind gestionarea taxelor colectate în cadrul aplicării politicii agricole comune și care fac parte din sistemul de finanțare al fondurilor europene pentru agricultură, precum și din sistemul resurselor proprii al Uniunii Europene (publicată în M. Of. nr. 763 din 28 octombrie 2011);*
- *OUG nr. 64/2009 privind gestionarea financiară a instrumentelor structurale și utilizarea acestora pentru obiectivul convergență (publicată în M. Of. nr. 413 din 17 iunie 2009; cu modificările și completările ulterioare);*
- *Dec. CCR nr. 217/2004 (publicată în M. Of. 538 din 16 iunie 2004); nr. 824/2006 (publicată în M. Of. nr. 1020 din 21 decembrie 2006);*
- *Dec. ÎCCJ, s.c.a.f., nr. 5731/2009 (Competența materială. Recuperare ajutor de stat).*

COMENTARII ȘI NOTE

1. Vechea reglementare. Forma anterioară a acestui articol (art. 1 din OG nr. 92/2003) era mult mai bine structurată, în sensul evidențierii legăturii directe cu normele de drept material care generează creanțele fiscale. Trimiterea la bugetul consolidat al statului (a se vedea Comentariul 5 de la articolul anterior) este imprecisă și poate genera dificultăți suplimentare de interpretare (ex.: NCPF se aplică și în cazul dividendelor datorate de societățile cu capital de stat?).

2. Sfera de aplicare a Codului de procedură fiscală (NCPF). NCPF reglementează drepturile și obligațiile părților din raporturile juridice fiscale privind administrarea creanțelor fiscale datorate bugetului general consolidat, indiferent de autoritatea care le administrează, cu excepția cazului când prin lege se prevede altfel.

2.1. Pentru înțelegerea corectă a sferei de aplicare a NCPF trebuie să avem în vedere faptul că bugetele administrate de stat au două componente principale: veniturile bugetare și cheltuielile bugetare. Veniturile bugetare, conform clasificației bugetare, pot fi:

A. venituri fiscale (obținute din valorificarea creanțelor fiscale – impozite, taxe, contribuții etc.);

B. venituri din contribuții din asigurări;

C. venituri nefiscale (ex.: venituri din dividende, dobânzi, diverse taxe și tarife administrative etc.);

D. venituri din operațiuni de capital (din valorificarea unor bunuri);

E. venituri din operațiuni financiare (ex.: împrumuturi rambursabile/nerambursabile și subvenții/donații).

2.2. În cazul nostru, există o legătură directă între *veniturile bugetare* și *creanțele bugetare*: veniturile bugetare sunt realizate în urma valorificării creanțelor bugetare. În mod similar, creanțele fiscale stau la originea veniturilor fiscale (în urma includerii contribuțiilor sociale în Codul fiscal, acestea au fost asimilate creanțelor fiscale).

2.3. Din punct de vedere practic, acest articol definește sfera de aplicare a NCPF în funcție de normele de drept material. Astfel, alin. (1) se referă la creanțele fiscale reglementate de Codul fiscal – Legea nr. 227/2015 (impozite directe și indirecte, contribuțiile sociale obligatorii). Faptul că drepturile vamale (a se vedea și Comentariul 11 de la art. 1) sunt menționate distinct nu este întâmplător întrucât normele de drept material se regăsesc în Codul vamal al UE [Regulamentul (UE) 952/2013]. În mod evident, NCPF se va aplica și altor creanțe bugetare, în măsura în care legea specială nu stabilește altfel.

2.4. În mod judicios, se precizează că relațiile contractuale ale autorităților publice (cu excepția redevențelor – o abordare discutabilă) nu intră în sfera de aplicare a NCPF.

Ca o concluzie, Codul de procedură fiscală reprezintă dreptul comun pentru administrarea creanțelor fiscale, precum și pentru celelalte creanțe bugetare pe care legea (specială – n.n.) le asimilează creanțelor fiscale.

3. **Instituții publice asimilate organelor fiscale.** Începând cu data de 3 septembrie 2017, se stabilește faptul că normele de administrare a creanțelor fiscale de către instituții publice care au calitatea de organe fiscale (prin raportare la organele fiscale centrale și organele fiscale locale) se aplică în funcție de relația de subordonare a acestora față de administrația centrală sau cea locală.

4. **Competență comună a organelor fiscale locale.** Prin intrarea în vigoare a OG nr. 30/2017 (la 3 septembrie 2017) se introduce, în premieră, posibilitatea ca organele fiscale locale să încheie acorduri de cooperare, conform Legii nr. 273/2006 privind finanțele publice locale, pentru desfășurarea în comun a activităților de administrare a creanțelor fiscale locale. Această prevedere poate fi considerată o normă de derogare de la principiul competenței teritoriale a organelor fiscale locale (a se vedea Titlul III NCPF).

Modificări:

Alin. (5) și (6) au fost introduse prin OG nr. 30/2017, începând cu 3 septembrie 2017.

Raportul Codului de procedură fiscală cu alte acte normative

Art. 3. – (1) Prezentul cod constituie procedura de drept comun pentru administrarea creanțelor prevăzute la art. 2.

(2) Unde prezentul cod nu dispune, se aplică prevederile Codului civil și ale Codului de procedură civilă, republicat, în măsura în care acestea pot fi aplicabile raporturilor dintre autorități publice și contribuabili/plătitori.

LEGISLAȚIE ȘI JURISPRUDENȚĂ

- *Tratatul de aderare a României la Uniunea Europeană (Legea nr. 157/2005, publicată în M. Of. nr. 465 din 1 iunie 2005);*
- *Legea nr. 287/2009 privind Codul civil, republicată (M. Of. nr. 505 din 15 iulie 2011; cu modificările și completările ulterioare);*
- *Legea nr. 134/2010 privind Codul de procedură civilă, republicată (M. Of. nr. 247 din 10 aprilie 2015; cu modificările și completările ulterioare);*
- *Legea nr. 227/2015 privind Codul fiscal (publicată în M. Of. nr. 688 din 10 septembrie 2015; cu modificările și completările ulterioare);*
- *Dec. CCR nr. 341/2009 (publicată în M. Of. nr. 262 din 22 aprilie 2009);*
- *Dec. ÎCCJ, s.c.a.f., nr. 3.196/2009 (Principiul primordialității dreptului comunitar); nr. 4615/2009 (Prioritatea normelor internaționale privind drepturile omului).*

COMENTARII ȘI NOTE

1. **Reglementări internaționale.** Prin aderarea României la Uniunea Europeană, o parte dintre reglementările comunitare au devenit direct aplicabile în țara noastră. Prin urmare, prevederile art. 3 sunt modificate implicit de regulamentele comunitare cu aplicabilitate directă. Aceste modificări se referă, de exemplu, la constituirea și stingerea datoriei vamale (a se vedea Codul vamal comunitar).

2. **Vechea reglementare.** La fel ca în vechea reglementare (art. 2 din OG nr. 92/2003), Codul de procedură fiscală are caracter de lege specială față de dreptul comun reprezentat de Codul de procedură civilă. Această situație nu exclude aplicarea unor alte legi speciale, atunci când NCPF face trimitere la acestea (ex.: Legea nr. 554/2004 a contenciosului administrativ – Anexa nr. 8 ori Ordonanța nr. 2/2001 privind regimul juridic al contravențiilor).

3. **Raportul cu Codul civil.** Spre deosebire de vechea reglementare, noul Cod se completează și cu prevederile noului Cod civil, în măsura în care aceste prevederi sunt aplicabile raporturilor dintre autorități și contribuabili (probabil că au fost avute în vedere raporturile de tip contractual între stat și persoane fizice ori juridice).

4. **Aspecte doctrinare.** În doctrină [a se vedea C.F. Costaș (coord.), *Codul de procedură fiscală. Comentariu pe articole*, Ed. Solomon, București, 2016, ref. art. 3] s-au identificat proceduri speciale, reglementate de Codul fiscal, Codul vamal și alte acte normative (ex.: Codul de procedură penală). Un punct de vedere similar a fost exprimat de alți autori (D. Dascălu, C. Alexandru, *Explicațiile Codului de procedură fiscală*, Ed. Rosetti, București, 2005, pp. 75-76).

4.1. Într-adevăr, Codul fiscal și normele metodologice de aplicare a acestuia stabilesc proceduri speciale pentru situații precum: rambursarea TVA către persoane impozabile nerezidente, autorizarea antrepozitelor fiscale și destinatarilor/expeditorilor/importatorilor autorizați, acordarea scutirilor și restituirea accizelor, marcarea produselor accizabile etc.

4.2. În cazul procedurilor vamale, așa cum am arătat și la pct. 1 de mai sus, reglementările procedurale conținute de regulamentele comunitare (Codul vamal al UE, în principal) au prioritate față de cele ale NCPF. Observăm totuși că reglementarea comunitară are caracter de lege specială față de NCPF, astfel că reglementările interne se vor aplica în mod corespunzător în situații privind exercitarea controlului vamal ulterior, soluționarea cererilor contribuabililor ori a contestațiilor în legătură cu drepturile vamale.

4.3. În ceea ce privește raportul dintre NCPF și dreptul comun (Codul civil și Codul de procedură civilă), reținem observația

pertinentă că „legiuitorul a introdus un «test al compatibilităţii», prevăzând expres la art. 3 alin. (2) NCPF faptul că dreptul comun, secundar, se aplică doar în măsura în care este compatibil cu raporturile de drept public, acelea dintre autorităţile publice şi contribuabili sau plătitori" (C.F. Costaş, *op. cit.*, comentariu ref. art. 3 NCPF).

4.4. În ceea ce priveşte incidenţa altor acte normative (ex.: Legea nr. 554/2005 a contenciosului administrativ, OG nr. 2/2001 privind regimul juridic al contravenţiilor – menţionate de C.F. Costaş, *op. cit.*, comentariu ref. art. 3 NCPF), considerăm că soluţia aleasă de legiuitor (trimiteri exprese în cuprinsul articolelor NCPF) ar putea fi justificată de faptul că partea introductivă a NCPF stabileşte norme cu caracter de principiu, astfel că normele cu caracter special nu ar trebui să se regăsească aici. Un raţionament similar poate fi făcut şi în ceea ce priveşte Codul de procedură penală.

4.5. Aşa cum se arată într-o lucrare recentă (C.F. Costaş, *op. cit.*, comentariu ref. art. 3 NCPF), „există acte normative care fac trimitere la dispoziţiile Codului de procedură fiscală, prevederile Codului fiind aplicabile pentru o anumită procedură". Această situaţie este asumată prin aplicarea prevederilor art. 2 alin. (2) lit. c) NCPF.

4.6. Din considerente practice (cel mai probabil, pentru a asigura celeritatea procedurilor contencioase în cazul litigiilor fiscal), se propune fie implementarea unui Cod administrativ, fie completarea legislaţiei fiscale cu dispoziţii procesuale. În acest sens, se menţionează domeniile prioritare: „judecarea contestaţiei împotriva măsurilor asigurătorii; judecarea contestaţiei la executare; judecarea litigiilor de contencios fiscal: (i) litigii de fond şi (ii) proceduri incidentale referitoare la suspendarea actelor administrative fiscale ori la executarea hotărârilor judecătoreşti" (C.F. Costaş, *op. cit.*, comentariu ref. art. 3 NCPF).

5. **Legislaţia secundară.** Regimul legislaţiei secundare în domeniul procedurilor (reglementările date în aplicarea Codului de procedură fiscală) este stabilit la art. 342 – „Acte normative de aplicare", explicitând astfel conţinutul art. 3 NCPF.

CAPITOLUL II
Principii generale de conduită în administrarea creanţelor fiscale

Principiul legalităţii

Art. 4. – (1) Creanţele fiscale şi obligaţiile corespunzătoare ale contribuabilului/plătitorului sunt cele prevăzute de lege.

(2) Procedura de administrare a creanţelor fiscale se desfăşoară în conformitate cu dispoziţiile legii. Organul fiscal are obligaţia de a asigura respectarea dispoziţiilor legale privind realizarea drepturilor şi obligaţiilor contribuabilului/plătitorului sau ale altor persoane implicate în procedură.

COMENTARII ŞI NOTE

1. **Vechea reglementare.** Acest articol nu are corespondent în vechea reglementare (OG nr. 92/2003).

2. **Aspecte generale.** Principiul legalităţii este un principiu constituţional (a se vedea art. 139 – „Impozite, taxe şi alte contribuţii" – din Constituţie) care nu se regăseşte în vechea reglementare. Pentru exemplificare, reluăm, în continuare, dispoziţiile art. 139: „(1) Impozitele, taxele şi orice alte venituri ale bugetului de stat şi ale bugetului asigurărilor sociale de stat se stabilesc numai prin lege.

(2) Impozitele şi taxele locale se stabilesc de consiliile locale sau judeţene, în limitele şi în condiţiile legii.

(3) Sumele reprezentând contribuţiile la constituirea unor fonduri se folosesc, în condiţiile legii, numai potrivit destinaţiei acestora."

Principiul legalităţii impune, în primul rând, că normele de drept material fiscal care stau la baza determinării creanţelor fiscale să fie stabilite prin lege. Având în vedere jurisprudenţa constantă a Curţii Constituţionale, termenul „lege" include şi actele juridice care au forţa legii: ordonanţe de urgenţă sau ordonanţe (simple) ale Guvernului, emise cu respectarea tuturor cerinţelor constituţionale.

2.1. În cazul impozitelor şi taxelor locale, dispoziţiile constituţionale permit unităţilor administrativ-teritoriale să stabilească impozite şi taxe, în limitele şi condiţiile stabilite de lege (autonomie decizională).

2.2. În fine, în cazul fondurilor speciale (chiar dacă nu sunt incluse în bugetul de stat), prevederile constituţionale ar trebui interpretate, în sens larg, că trebuie să respecte principiul legalităţii.

2.3. Alin. (2) prevede, fără echivoc, că *normele de drept procedural fiscal* se stabilesc prin lege (inclusiv ordonanţe – a se vedea mai sus). Aşa cum am arătat în Comentariul 10 privind art. 1 NCPF, sintagma „procedură de administrare fiscală" ar fi meritat mai multe explicaţii.

2.4. Teza a II-a de la alin. (2) al acestui articol instituie o obligaţie [naturală] pentru organele fiscale de a „asigura respectarea" drepturilor şi obligaţiilor contribuabilului (şi persoanelor asimilate acestuia) aşa cum sunt prevăzute în lege. Această prevedere poate fi înţeleasă ca o obligaţie generală a organelor fiscale de a-şi organiza activitatea în aşa fel încât să se respecte întocmai drepturile garantate de lege (a se vedea şi art. 7 privind rolul activ al organului fiscal), precum şi protejarea

intereselor generale ale statului (ex.: încasarea contribuţiilor financiare ale cetăţenilor).

3. Raportul cu alte acte normative. Din principiul legalităţii se desprinde concluzia raţională că legislaţia secundară (elaborată de Guvern sau de autorităţile publice, pentru aplicarea legilor) poate detalia prevederile legale, însă nu poate adăuga la lege: în cazul în care legislaţia secundară adaugă la lege, acesta poate face obiectul unei excepţii de nelegalitate (conform art. 4 din Legea nr. 554/2004). În acest sens, există o practică judiciară bogată a instanţelor naţionale.

4. Aspecte practice. În doctrină (C.F. Costaş, *op. cit.*, ref. art. 4 NCPF) au fost analizate comportamentele abuzive ale unor organe fiscale care au condus la apariţia de „false creanţe fiscale" (ex.: impuneri nelegale) ori „false proceduri fiscale" (aplicarea procedurilor fiscale pentru obligaţii de natură contractuală).

Aplicarea unitară a legislaţiei

Art. 5. – (1) Organul fiscal este obligat să aplice unitar prevederile legislaţiei fiscale pe teritoriul României, urmărind stabilirea corectă a creanţelor fiscale.

(2) Ministerul Finanţelor Publice, în calitate de organ de specialitate al administraţiei publice centrale, are rolul de a coordona aplicarea unitară a prevederilor legislaţiei fiscale.

(3) În cadrul Ministerului Finanţelor Publice funcţionează Comisia fiscală centrală, care are responsabilităţi de elaborare a deciziilor cu privire la aplicarea unitară a Codului fiscal, a prezentului cod, a legislaţiei subsecvente acestora, precum şi a legislaţiei a cărei aplicare intră în sfera de competenţă a A.N.A.F.

(4) Componenţa şi regulamentul de organizare şi funcţionare a Comisiei fiscale centrale se aprobă prin ordin al ministrului finanţelor publice.

(5) Comisia fiscală centrală este coordonată de secretarul de stat din Ministerul Finanţelor Publice care răspunde de politicile şi legislaţia fiscală.

(6) În cazul în care Comisia fiscală centrală este învestită cu soluţionarea unei probleme care vizează impozitele şi taxele locale prevăzute de Codul fiscal, comisia se completează cu 2 reprezentanţi ai Ministerului Dezvoltării Regionale şi Administraţiei Publice, precum şi cu câte un reprezentant al fiecărei structuri asociative a autorităţilor administraţiei publice locale.

(7) Deciziile Comisiei fiscale centrale se aprobă prin ordin al ministrului finanţelor publice şi se publică în Monitorul Oficial al României, Partea I.

LEGISLAŢIE ŞI JURISPRUDENŢĂ

- *OMFP nr. 688/2013 privind componenţa şi funcţionarea Comisiei fiscale centrale (publicat în M. Of. nr. 323 din 4 iunie 2013).*

COMENTARII ŞI NOTE

1. Vechea reglementare. Faţă de vechea reglementare (art. 5 din OG nr. 92/3003), elementul de noutate îl reprezintă includerea la acest articol a prevederilor referitoare la Comisia fiscală centrală.

2. Principiul aplicării unitare a legislaţiei. Acest principiu poate fi denumit şi *al nediscriminării* prin prisma scopului urmărit: asigurarea de condiţii egale pentru toţi contribuabilii. Acest principiu este înrudit cu principiul neutralităţii fiscale din Codul fiscal (principiul nediscriminării fiscale între investitorii români şi străini – prin asigurarea de condiţii egale pentru investitori).

În dreptul comunitar, principiul nediscriminării se aplică (în special) în domeniul impozitelor directe ca element fundamental pentru asigurarea liberei circulaţii a bunurilor, serviciilor şi capitalurilor în spaţiul comunitar.

În doctrină (C.F. Costaş, *op. cit.*, comentariu ref. art. 5 NCPF) se susţine că acest principiu este „o valenţă a principiului securităţii juridice, frumos creionată în doctrină drept obligaţia administraţiei de a-şi defini în mod clar exigenţele şi de a-şi respecta angajamentele luate".

3. Comisia fiscală centrală. Soluţionarea unor probleme legate de aplicarea Codului fiscal este atribuită prin lege Comisiei fiscale centrale, ale cărei decizii, aprobate prin ordin al ministrului finanţelor publice, sunt publicate în Monitorul Oficial al României, Partea I. Comisia fiscală centrală aprobă şi decizii cu privire la aplicarea unitară a prevederilor Codului de procedură fiscală, a legislaţiei secundare, precum şi a actelor normative care intră în competenţa ANAF, conform procedurii descrise în Regulamentul de organizare şi funcţionare a CFC, aprobat prin OMFP nr. 688/2013.

3.1. Practic, conform OPANAF nr. 688/2013, Comisia fiscală centrală adoptă:

a) decizii privind aplicarea unitară a legislaţiei (în cazul aplicării neunitare a legii de către organele fiscale ori în cazul existenţei unor puncte de vedere divergente referitor la interpretarea/aplicarea legislaţiei fiscale);

b) decizii privind soluţionarea conflictelor de competenţă între organe fiscale care nu sunt subordonate unui organ fiscal comun.

3.2. Prevederile art. 6 din Codul fiscal anterior (VCF) au fost preluate la art. 5 din NCPF.

3.3. Prin ordin al ministrului finanţelor publice, au fost aprobate şi publicate în Monitorul Oficial al României decizii ale Comisiei

fiscale centrale după cum urmează: în 2004 (10 decizii), 2005 (2 decizii), în 2006 (7 decizii), în 2007 (o decizie), 2008 (o decizie) și 2010 (o decizie), în 2011 (6 decizii), în 2013 (4 decizii), în 2014 (6 decizii – din care 4 au fost publicate) și în 2015 (3 decizii – din care 2 publicate în Monitorul Oficial).

4. **Aplicarea temporală a deciziilor CFC.** Conform OMFP nr. 688/2013, soluțiile unitare adoptate prin decizii ale comisiei și aprobate prin ordin al ministrului finanțelor publice sunt aplicabile de la data intrării în vigoare a actului normativ în baza căruia au fost date.

Aplicarea retroactivă a soluțiilor CFC pare să contravină atât prevederilor art. 9 alin. (2) Cod civil (dispoziții aplicabile conform art. 3 NCPF): („*Norma interpretativă produce efecte numai pentru viitor*"), cât și prevederilor art. 69 – „Interpretarea legală" – din Legea nr. 24/2000 privind normele de tehnică legislativă pentru elaborarea actelor normative: „(1) Intervențiile legislative pentru clarificarea sensului unor norme legale se realizează printr-un act normativ interpretativ de același nivel cu actul vizat, prin dispoziții interpretative cuprinse într-un nou act normativ sau prin modificarea dispoziției al cărui sens trebuie clarificat.

(2) Interpretarea legală intervenită potrivit alin. (1) poate confirma sau, după caz, infirma ori modifica interpretările judiciare, arbitrale sau administrative, adoptate până la acea dată, **cu respectarea drepturilor câștigate.**" (s.n.).

5. **Alte acte emise de organele fiscale.** Instrumente utile pentru aplicarea reglementărilor fiscale s-au dovedit a fi atât deciziile Comisiei fiscale centrale și ale Comisiei de proceduri fiscale, cât și circularele interne emise și publicate pe website-urile Ministerului Finanțelor Publice și al ANAF (a se vedea și dispozițiile art. 6 NCPF referitoare la efectele juridice ale opiniilor și actelor administrative emise de organele fiscale și ale jurisprudenței în domeniu).

În normele metodologice de aplicare a art. 5 din vechea reglementare se menționa că, „în scopul aplicării unitare a prevederilor legislației fiscale, Ministerul Finanțelor Publice și Ministerul Administrației și Internelor pot elabora ghiduri practice pentru îndrumarea funcționarilor din domeniul fiscal".

Exercitarea dreptului de apreciere

Art. 6. – (1) Organul fiscal este îndreptățit să aprecieze, în limitele atribuțiilor și competențelor ce îi revin, relevanța stărilor de fapt fiscale prin utilizarea mijloacelor de probă prevăzute de lege și să adopte soluția întemeiată pe prevederile legale, precum și pe constatări complete asupra tuturor împrejurărilor edificatoare în cauză raportat la momentul luării unei decizii. În exercitarea dreptului său de apreciere, organul fiscal trebuie să ia în considerare opinia emisă în scris de organul fiscal competent respectivului contribuabil/plătitor în cadrul activității de asistență și îndrumare a contribuabililor/plătitorilor, precum și soluția adoptată de organul fiscal în cadrul unui act administrativ fiscal sau de instanța judecătorească, printr-o hotărâre definitivă, emisă anterior, pentru situații de fapt similare la același contribuabil/plătitor. În situația în care organul fiscal constată că există diferențe între starea de fapt fiscală a contribuabilului/plătitorului și informațiile avute în vedere la emiterea unei opinii scrise sau a unui act administrativ fiscal la același contribuabil/plătitor, organul fiscal are dreptul să consemneze constatările în conformitate cu situația fiscală reală și cu legislația fiscală și are obligația să menționeze în scris motivele pentru care nu ia în considerare opinia prealabilă.

(2) Organul fiscal își exercită dreptul de apreciere în limitele rezonabilității și echității, asigurând o proporție justă între scopul urmărit și mijloacele utilizate pentru atingerea acestuia.

(3) Ori de câte ori organul fiscal trebuie să stabilească un termen pentru exercitarea unui drept sau îndeplinirea unei obligații de către contribuabil/plătitor, acesta trebuie să fie rezonabil, pentru a da posibilitatea contribuabilului/plătitorului să își exercite dreptul sau să își îndeplinească obligația. Termenul poate fi prelungit, pentru motive justificate, cu acordul conducătorului organului fiscal.

COMENTARII ȘI NOTE

1. **Vechea reglementare.** Alin. (1) al art. 6 NCPF corespunde în bună măsură art. 6 din OG nr. 92/2003. Alin. (2) și (3) sunt nou-introduse.

2. **Dreptul de apreciere.** În ceea ce privește exercitarea dreptului de apreciere, art. 6 nu mai face trimitere la o soluție admisă de lege, ci la „soluția întemeiată pe prevederile legale". Această modificare ar trebui să conducă la o interpretare unitară a legii și la respectarea principiului legalității.

2.1. În acest sens, se instituie obligația, pentru organul fiscal, de a lua în considerare interpretările legale conținute de:

(i) opinia emisă de organul fiscal, în scris, în cadrul activității de asistență și îndrumare;

(ii) soluțiile adoptate de organele fiscale în acte administrative fiscale; sau

(iii) soluțiile instanțelor judecătorești emise anterior pentru situații de fapt similare.

2.2. La acest articol se stabilește o legătură directă între exercitarea dreptului de apreciere a situației de fapt fiscale și utilizarea mijloacelor de probă prevăzute de lege (a se vedea Capitolul III al Titlului I). Pe cale de consecință, aprecierile

organului fiscal ar trebui să fie probate (motivate), potrivit legii, pentru a evita abordările parțiale (incomplete) ale situației de fapt.

2.3. Exercitarea dreptului de apreciere este condiționată de realizarea unei analize complete a tuturor aspectelor care descriu situația de fapt, în caz contrar, organele fiscale putând fi sancționate pentru *exces de putere* (a se vedea și dec. ÎCCJ, s.c.a.f., nr. 2785/2012).

2.4. În doctrină, dreptul de apreciere se consideră că nu este discreționar, ci ar trebui să se bazeze pe *principiul rezonabilității și proporționalității* (M. Brăgaru, T. Anghel, *Codul de procedură fiscală adnotat*, Ed. Rosetti, București, 2006, p. 36).

3. Principiul proporționalității. Dreptul de apreciere al organului fiscal trebuie să ia în considerare *principiul proporționalității* (corelarea dintre scopul urmărit și mijloacele utilizate pentru atingerea acestuia).

Principiul proporționalității se regăsește frecvent în jurisprudența Curții de Justiție a Uniunii Europene, însă este aplicat rareori în practică de organele fiscale.

Acest principiu ar trebui să guverneze activitatea de administrare fiscală. În cazul aplicării sancțiunilor contravenționale, aplicarea principiului proporționalității ar trebui să conducă la corelarea sancțiunii cu gravitatea încălcării legii, cu vinovăția și cu pericolul social al faptei.

4. Principiul rezonabilității. Alin. (3) reprezintă consacrarea *principiului rezonabilității* (principiu strâns legat de principiul bunei-credințe) în vederea exercitării drepturilor contribuabilului (ex.: dreptul de a fi ascultat – art. 9 NCPF). În acest sens, organele fiscale ar trebui să stabilească termene rezonabile pentru exercitarea unui drept/îndeplinirea unei obligații de către contribuabil (în măsura în care NCPF nu prevede termene speciale).

Rolul activ și alte reguli de conduită pentru organul fiscal

Art. 7. – (1) În desfășurarea unei proceduri de administrare a creanțelor fiscale, organul fiscal înștiințează contribuabilul/plătitorul asupra drepturilor și obligațiilor prevăzute de lege ce îi revin acestuia în desfășurarea procedurii.

(2) Organul fiscal are obligația să examineze starea de fapt în mod obiectiv și în limitele stabilite de lege, precum și să îndrume contribuabilul/plătitorul în aplicarea prevederilor legislației fiscale, în îndeplinirea obligațiilor și exercitarea drepturilor sale, ca urmare a solicitării contribuabilului/plătitorului sau din inițiativa organului fiscal, după caz.

(3) Organul fiscal este îndreptățit să examineze, din oficiu, starea de fapt, să obțină și să utilizeze toate informațiile și documentele necesare pentru determinarea corectă a situației fiscale a contribuabilului/plătitorului. În analiza efectuată, organul fiscal este obligat să identifice și să ia în considerare toate circumstanțele edificatoare fiecărui caz în parte.

(4) Organul fiscal decide asupra felului și volumului examinărilor, în funcție de circumstanțele fiecărui caz în parte și de limitele prevăzute de lege.

LEGISLAȚIE ȘI JURISPRUDENȚĂ

- *OMFP nr. 137/2004 pentru aprobarea Codului etic al funcționarului public din administrația fiscală, care își desfășoară activitatea în domeniul asistenței contribuabililor (publicat în M. Of. nr. 66 din 27 ianuarie 2004);*
- *OPANAF nr. 713/2004 privind aprobarea Cartei drepturilor și obligațiilor contribuabililor pe timpul desfășurării inspecției fiscale (publicat în M. Of. nr. 977 din 25 octombrie 2004);*
- *OPANAF nr. 422/2005 privind aprobarea Cartei de comunicare externă a Agenției Naționale de Administrare Fiscală (publicat în M. Of. nr. 837 din 16 septembrie 2005);*
- *OPANAF nr. 1338/2008 pentru aprobarea Procedurii privind îndrumarea și asistența contribuabililor de către organele fiscale (publicat în M. Of. nr. 706 din 17 octombrie 2008);*
- *OPANAF nr. 1162/2016 privind aprobarea Cartei drepturilor și obligațiilor persoanei fizice supuse verificării situației fiscale personale (publicat în M. Of. nr. 292 din 18 aprilie 2016);*
- *Dec. CA Galați, s.c.a., nr. 20/2010 (Rolul activ al organelor fiscale. Completarea eronată a declarației de înregistrare fiscală).*

COMENTARII ȘI NOTE

1. Vechea reglementare. Acest articol corespunde, fără modificări, art. 7 din vechea reglementare (OG nr. 92/2003). În normele metodologice de aplicare a art. 7 din OG nr. 92/2003 (în prezent abrogate) se arăta că: „Îndrumarea contribuabililor din inițiativa organului fiscal se face prin furnizarea de servicii menite să le faciliteze acestora îndeplinirea obligațiilor fiscale, precum și prin acțiuni de educare în domeniul fiscal.

Această îndrumare se poate realiza atât la nivel central, cât și la nivel local, prin orice instrument aflat la dispoziția organului

fiscal, cum ar fi: transmiterea formularelor de declarații, furnizarea de programe informatice pentru completarea acestora, elaborarea și distribuirea de materiale publicitare (ghiduri, broșuri, pliante, afișe și altele asemenea), difuzarea în presa scrisă de articole, comunicate și materiale de presă, întâlniri de lucru cu grupuri de contribuabili, furnizarea de informații în cadrul emisiunilor informative ale posturilor de radio și televiziune, introducerea în programele de învățământ a unor lecții cu subiect de fiscalitate și altele asemenea."

2. **Noțiune.** Rolul activ al organului fiscal, în concepția art. 7, îmbracă mai multe aspecte:

a) informarea/îndrumarea contribuabililor asupra drepturilor și obligațiilor care îi revin în procedura fiscală, atât la cererea acestora, cât și din proprie inițiativă;

b) respectarea strictă a prevederilor legale și exercitarea funcției cu bună-credință (obiectiv);

c) examinarea situațiilor de fapt, inclusiv a circumstanțelor acestora, în limitele stabilite de lege.

3. **Examinarea situației de fapt.** La fel de importantă este cerința art. 7 ca funcționarul să nu se limiteze la o simplă consemnare a unei situații de fapt, ci la investigarea tuturor circumstanțelor care au condus la respectiva situație. În acest context, funcționarul ar trebui să indice contribuabilului modalitatea concretă de soluționare a problemei sesizate.

4. **Jurisprudență națională.** Încălcarea acestei norme (cu caracter de principiu) poate avea relevanță în cazul unui litigiu în procedura de contencios administrativ, în sensul limitării răspunderii contribuabilului, prin corelare cu principiul *bunei-credințe* prevăzut la art. 12 din NCPF. Astfel, așa cum rezultă din Dec. CA Galați nr. 20/2010, instanța a avut în vedere aceste principii atunci când a analizat efectele înregistrării fiscale (ca plătitor de impozit pe veniturile microîntreprinderii) prin prisma îndeplinirii condițiilor de fond, și nu pe baza îndeplinirii unor elemente de formă.

Limba oficială în administrația fiscală

Art. 8. – (1) Limba oficială în administrația fiscală este limba română.

(2) Dacă la organul fiscal se depun petiții, documente justificative, certificate sau alte înscrisuri într-o limbă străină, organul fiscal solicită ca acestea să fie însoțite de traduceri în limba română certificate de traducători autorizați de Ministerul Justiției, în condițiile legii.

(3) Dacă la organul fiscal se depun petiții, documente justificative, certificate sau alte înscrisuri într-o limbă străină, pentru care nu există traducători autorizați potrivit alin. (2), organul fiscal solicită ca acestea să fie însoțite de traduceri în limba română efectuate sau certificate de o ambasadă/oficiu consular al statului în a cărui limbă oficială a fost emis documentul respectiv.

(4) Petițiile, documentele justificative, certificatele sau înscrisurile redactate într-o limbă străină depuse fără respectarea alin. (2) sau (3), după caz, nu se iau în considerare de organul fiscal dacă acesta a solicitat traducerea în limba română potrivit alin. (2) sau (3), după caz, iar contribuabilul/plătitorul nu s-a conformat solicitării.

(5) Dispozițiile art. 19 din Legea administrației publice locale nr. 215/2001, republicată, cu modificările și completările ulterioare, sunt aplicabile în mod corespunzător.

LEGISLAȚIE ȘI JURISPRUDENȚĂ

- *Legea administrației publice locale nr. 215/2001, republicată (M. Of. nr. 123 din 20 februarie 2007; cu modificările și completările ulterioare);*
- *Legea nr. 227/2015 privind Codul fiscal (publicată în M. Of. nr. 688 din 10 septembrie 2015; cu modificările și completările ulterioare).*

COMENTARII ȘI NOTE

1. **Vechea reglementare.** Față de vechea reglementare (art. 8 din OG nr. 92/2003), se introduce condiția ca traducătorii să fie autorizați de Ministerul Justiției, în condițiile legii. În cazul depunerii de documente într-o limbă străină pentru care nu există traducători autorizați, traducerea trebuie efectuată de o ambasadă/oficiu consular al statului în a cărui limbă oficială a fost emis documentul respectiv.

2. **Limba oficială.** Potrivit dispozițiilor art. 13 din Constituție, limba oficială în România este limba română. Din acest motiv, toate documentele depuse la organele fiscale, care nu sunt redactate în limba română (ex. *petiții, documente justificative, certificate sau alte înscrisuri*), trebuie traduse în limba română. Regula este ca aceste documente să fie însoțite de traduceri în limba română certificate de traducători autorizați de Ministerul Justiției, în condițiile legii. *Prin excepție*, atunci când nu există astfel de traducători, traducerile în limba română vor fi efectuate sau certificate de o ambasadă/oficiu consular al statului în a cărui limbă oficială a fost emis documentul respectiv.

În cazul în care nu se furnizează traduceri ale documentelor depuse la organele fiscale, la solicitarea organelor fiscale, acestea nu vor fi luate în considerare (numai dacă contribuabilul nu s-a conformat solicitării organului fiscal). Aceste prevederi ar trebui să se aplice cu respectarea principiilor care guvernează relația dintre contribuabil și autorități, cum sunt: buna-credință

și rezonabilitatea, precum și principiul securității juridice și al încrederii legitime.

3. **Utilizarea limbii materne.** Potrivit dispozițiilor Legii administrației publice locale nr. 215/2001, cu modificările și completările ulterioare, în unitățile administrativ-teritoriale în care cetățenii aparținând minorităților naționale au o pondere de peste 20% din numărul locuitorilor, organele fiscale vor aplica prevederile legale privind dreptul cetățenilor aparținând unei minorități naționale de a se adresa oral sau în scris și în limba maternă, precum și comunicarea către aceștia a răspunsurilor atât în limba română, cât și în limba maternă.

Actele administrative fiscale emise în astfel de situații se întocmesc în mod obligatoriu în limba română (a se vedea pct. 8.1 din Normele metodologice de aplicare a OG nr. 92/2003 – în prezent abrogate).

4. **Reglementări comunitare.** În contextul aderării României la Uniunea Europeană, utilizarea unor alte limbi în administrația fiscală reprezintă o excepție notabilă de la principiile art. 8 din Codul de procedură fiscală.

În acest sens, sunt relevante soluțiile furnizate de legislația comunitară referitoare la cererile de restituire a taxei pe valoarea adăugată formulate de nerezidenți, precum și cererile privind cooperarea dintre administrațiile fiscale din statele membre UE (ex.: schimbul de informații, executarea silită a creanțelor fiscale în alte state membre).

Modificări:

Alin. (4) a fost modificat prin OG nr. 30/2017, începând cu 3 septembrie 2017.

Dreptul de a fi ascultat

Art. 9. – (1) Înaintea luării deciziei, organul fiscal este obligat să asigure contribuabilului/plătitorului posibilitatea de a-și exprima punctul de vedere cu privire la faptele și împrejurările relevante în luarea deciziei.

(2) Organul fiscal nu este obligat să aplice prevederile alin. (1) când:

a) întârzierea în luarea deciziei determină un pericol pentru constatarea situației fiscale reale privind executarea obligațiilor contribuabilului/plătitorului sau pentru luarea altor măsuri prevăzute de lege;

b) cuantumul creanțelor fiscale urmează să se modifice cu mai puțin de 10% din valoarea creanței fiscale stabilită anterior;

c) se acceptă informațiile prezentate de contribuabil/plătitor, pe care acesta le-a dat într-o declarație sau într-o cerere;

d) urmează să se ia măsuri de executare silită;

e) urmează să se emită deciziile referitoare la obligațiile fiscale accesorii.

(3) Audierea se consideră îndeplinită în următoarele situații:

a) contribuabilul/plătitorul refuză explicit să se prezinte la termenul stabilit de organul fiscal în vederea audierii;

b) contribuabilul/plătitorul nu se prezintă, din orice motiv, la două termene consecutive stabilite de organul fiscal în vederea audierii.

(4) Excepția lipsei audierii poate fi invocată de contribuabil/plătitor odată cu formularea contestației depuse potrivit prezentului cod.

(5) La stabilirea termenelor prevăzute la alin. (3) devin aplicabile prevederile art. 6 alin. (3).

LEGISLAȚIE ȘI JURISPRUDENȚĂ

- *Dec. CCR nr. 1110/2008 (publicată în M. Of. nr. 772 din 18 noiembrie 2008); nr. 1291/2008 (publicată în M. Of. nr. 135 din 4 martie 2009); nr. 372/2009 (publicată în M. Of. nr. 431 din 24 iunie 2009); nr. 667/2009 (publicată în M. Of. nr. 437 din 26 iunie 2009); nr. 344/2010 (publicată în M. Of. nr. 302 din 10 mai 2010); nr. 1213/2010 (M. Of. nr. 776 din 19 noiembrie 2010);*
- *Dec. CJUE: C-298/16 Ispas (Dreptul de a fi audiat).*

COMENTARII ȘI NOTE

1. **Vechea reglementare.** Prevederea potrivit căreia audierea este o obligație a organului fiscal nu este însoțită de o sancțiune explicită în cazul în care acesta din urmă își încalcă îndatoririle (la fel ca în art. 8 din OG nr. 92/2003, care corespunde acestui articol). Excepția lipsei audierii se poate invoca odată cu depunerea contestației și, teoretic, ar putea determina anularea actului administrativ (în măsura în care contribuabilul poate dovedi producerea unui prejudiciu).

2. **Noțiune.** *Dreptul de a fi ascultat* presupune audierea contribuabilului de către organul fiscal înainte de a se lua decizii care pot influența semnificativ activitatea contribuabilului. În mod special, dreptul de a fi ascultat este necesar a fi exercitat în situațiile în care s-au constatat diferențe de impozite, iar părțile sunt în dezacord asupra modului de soluționare a situației respective. Așa cum este definit de Codul de procedură fiscală, dreptul de a fi ascultat are, mai degrabă, un caracter opțional

decât unul obligatoriu. În doctrină (C.F. Costaș, *op. cit. – ref. art. 9 NCPF*) se arată că, în ciuda inconsistenței terminologice, „punctul de vedere poate fi exprimat și în scris". De asemenea, se susține argumentat că „audierea trebuie să fie precedată de asigurarea accesului contribuabilului la documentele și probele care susțin poziția fiscului (exprimată, de regulă, sintetic într-un înscris pus la dispoziția contribuabilului, de pildă, proiectul raportului de inspecție fiscală)".

3. Excepții. Cazurile în care organele fiscale nu sunt obligate să asculte contribuabilul acoperă, practic, toate situațiile posibil litigioase. În mod special, situațiile de la alin. (2) lit. a) și b) prezintă un risc ridicat de a fi aplicate mecanic, fără luarea în considerare a celorlalte principii menționate în acest titlu (principiul bunei-credințe, rolul activ, principiile proporționalității și al rezonabilității etc.).

3.1. Situația prevăzută la alin. (2) lit. a) are în vedere, în principiu, deciziile referitoare la constatarea unei situații fiscale. Întârzierea constatării ar putea conduce la lipsa consemnării elementelor care definesc situația fiscală reală, aceasta privind executarea obligațiilor fiscale sau alte măsuri legale. În mod evident, pericolul la care se face referire este cel al nerespectării termenelor prevăzute de lege cu privire la executarea obligațiilor fiscale ori luarea altor măsuri prevăzute de legislația fiscală în vigoare. Deși este o excepție legală de la regula audierii, considerăm că pericolul (nerespectării termenelor legale) ar trebui să fie menționat în actul administrativ (decizia) întocmit de organele fiscale.

3.2. În cazul prevăzut la alin. (2) lit. b), excepția se referă la emiterea actelor administrative fiscale prin care cuantumul creanțelor fiscale (stabilite anterior) ar urma să se modifice cu mai puțin de 10%. În opinia noastră (în linie cu alte opinii din literatura de specialitate), limita ar fi trebuit stabilită atât procentual, cât și în valoare absolută. Dacă în cazul reducerii creanței fiscale această limitare a regulii audierii nu ar aduce prejudicii contribuabilului, în cazul majorării creanței, limitarea dreptului la audiere nu este justificată. În acest ultim caz, procedura de contestare a actului administrativ fiscal nu este suficientă pentru asigurarea dreptului la apărare al contribuabilului (în cazul, care nu trebuie ignorat, al unei erori materiale a organelor fiscale).

3.3. Atunci când se acceptă informațiile furnizate de către contribuabil [alin. (2) lit. 3) a articolului], se prezumă audierea contribuabilului sub forma declarației/cererii depuse de acesta la organul fiscal. În acest caz, se prezumă că există o relație de cauzalitate între declarația/cererea depusă de contribuabil și decizia luată de organul fiscal.

3.4. Atunci când urmează să se ia măsuri de executare silită [alin. (2) lit. d) a art. 9 NCPF], este evident că procedura de emitere a titlului executoriu a fost finalizată. Prin urmare, pentru punerea în executare a titlului de creanță fiscală audierea contribuabilului nu mai este nici necesară și nici utilă.

3.5. În cazul în care urmează să se emită deciziile referitoare la obligațiile fiscale accesorii, audierea nu este obligatorie. Chiar dacă fac obiectul unor acte administrative fiscale obligațiile fiscale accesorii. În mod normal, obligațiile fiscale accesorii sunt generate de obligații fiscale ale contribuabilului, neachitate la termen. Faptul că nu a achitat la termen aceste obligații este, de regulă, cunoscut de către contribuabil.

4. Audierea în cazul măsurilor asigurătorii. În acest context, este important de precizat că instituirea măsurilor asigurătorii nu face parte din procedura de executare silită a creanțelor fiscale, chiar dacă se aplică prevederi similare executării silite. Prin urmare, audierea contribuabilului este obligatorie înainte de a se emite decizia de instituire a măsurilor asigurătorii.

5. Procedura de audiere a contribuabilului. Asigurarea exercitării dreptului la audiere presupune ca organul fiscal să aibă un rol procedural activ în sensul aducerii la cunoștința (comunicării) contribuabilului a faptului că urmează să ia o decizie, să emită un act administrativ fiscal.

Această procedură se finalizează fie prin prezentarea contribuabilului/plătitorului în vederea audierii la termenul stabilit, fie prin refuzul explicit sau implicit (neprezentare la două termene consecutive) de a se prezenta la audiere. La stabilirea acestor termene se aplică prevederile art. 6 alin. (3), conform cărora termenele stabilite trebuie să fie rezonabile. Desigur, proba îndeplinirii procedurii de audiere revine organului fiscal.

6. Efectele lipsei audierii. Într-un context mai larg, audierea contribuabilului este un corolar al dreptului la apărare, cu respectarea principiului rolului activ al organului fiscal. În acest sens, în cuprinsul hotărârii CJUE, în cauza C-298/16 Ispas se arată că „respectarea dreptului la apărare constituie un principiu general al dreptul Uniunii, care își găsește aplicarea atunci când administrația își propune să adopte în privința unei persoane un act care îi cauzează un prejudiciu. În temeiul acestui principiu, destinatarilor deciziilor care le afectează în mod sensibil interesele trebuie să li se dea posibilitatea de a-și face cunoscut în mod util punctul de vedere cu privire la elementele pe care administrația intenționează să își întemeieze decizia. Această obligație revine administrațiilor statelor membre atunci când adoptă decizii care intră în domeniul de aplicare al dreptului Uniunii, chiar dacă legislația Uniunii aplicabilă nu prevede în mod expres o astfel de formalitate" (Hotărârea din 17 decembrie 2015, *WebMindLicenses*, C-419/14, EU:C:2015:832, punctul 84 și jurisprudența citată).

Excepția lipsei audierii poate fi invocată, potrivit alin. (4), odată cu depunerea contestației. Această prevedere nu poate fi interpretată în niciun caz ca fiind singurul moment în care poate fi invocată excepția lipsei audierii. Anularea deciziei emise în lipsa audierii se impune în măsura în care aceasta limitează dreptul la apărare a contribuabilului (a se vedea hotărârea CJUE în cauzele conexate C-129/13 și 130/13 *Kamino*).

7. Dreptul comunitar și jurisprudența națională. O sinteză a reglementărilor UE și jurisprudenței relevante a CJUE și instanțelor naționale a fost realizată de C.F. Costaș (*op. cit.*). Acesta arată că dreptul la apărare derivă din „dreptul la o bună administrare" din Carta drepturilor fundamentale ale Uniunii Europene.

În urma aderării la UE, această Cartă face parte din dreptul intern al țării noastre. Autorul a citat ca jurisprudență relevantă: C-349/07 *Organizaçoes de Calçado Lda c. Fazenda Pública*, C-109/10 *Solvay c. Comisia*, C-129/13 și C-130/13 *Kamino*.

În concluziile la această ultimă speță se arată că: „nerespectarea dreptului la apărare poate fi ignorată de către instanțele naționale doar dacă se demonstrează dincolo de orice dubiu faptul că, prin respectarea dreptului la apărare, procedura nu ar fi avut un rezultat diferit".

În fine, în jurisprudența națională, s-a arătat că în procedura fiscală română există și instituția nulităților virtuale, iar într-o astfel de situație se regăsește acest tip de nulitate, deoarece particularul a fost expus în fața puterii arbitrare a statului, fără a-și putea expune în mod util punctul de vedere (C.F. Costaș, *op. cit.* – ref. art. 9 NCPF).

Obligația de cooperare

Art. 10. – (1) Contribuabilul/Plătitorul este obligat să coopereze cu organul fiscal în vederea determinării stării de fapt fiscale, prin prezentarea faptelor cunoscute de către acesta, în întregime, conform realității, și prin indicarea mijloacelor doveditoare care îi sunt cunoscute, cu respectarea prevederilor în materie penală și procesual penală.

(2) Contribuabilul/Plătitorul este obligat să întreprindă măsurile în vederea procurării mijloacelor doveditoare necesare, prin utilizarea tuturor posibilităților ce îi stau la dispoziție.

COMENTARII ȘI NOTE

1. Vechea reglementare. Articolul avea aceeași denumire în VCPF, însă conținutul acestuia a suferit unele modificări. Principala modificare vizează respectarea prevederilor în materie penală și procesual penală, prevederi care nu își găsesc locul în cadrul procedurilor administrative. Cel mai probabil, trimiterea la legislația penală are în vedere consecințele penale ale declarațiilor pe propria răspundere ori notelor explicative solicitate de organele fiscale pentru clarificarea unor situații de fapt (ex.: fals și uz de fals, mărturie mincinoasă etc.). Considerăm totuși că ar fi fost mult mai utilă precizarea prevederilor din legislația penală/procesual penală avute în vedere de legiuitor. O altă modificare substanțială se referă la includerea plătitorului ca subiect (activ) al obligației de cooperare.

2. Noțiune. Obligația de cooperare pare a fi mai degrabă o obligație corelativă față de drepturile care decurg din rolul activ al organului fiscal. Într-adevăr, dacă organul fiscal este obligat să identifice toate circumstanțele situației și să asiste contribuabilul pentru respectarea legii, atunci contribuabilul (de bună-credință) are obligația de a avea un rol activ în relația cu fiscul, manifestat prin cooperarea cu acesta. Practic, acest articol stabilește, pe de o parte, conținutul obligației de cooperare (prezentarea sinceră a faptelor cunoscute și a probelor pe care le deține în sprijinul afirmațiilor pe care le face) și, pe de altă parte, că sarcina probei revine contribuabilului/plătitorului.

3. Dreptul la tăcere. Dreptul la tăcere constă în dreptul persoanei (contribuabil sau plătitor) de a nu se autoincrimina (C.F. Costaș, *op. cit.*, comentariu referitor la art. 10 NCPF). Practic, dreptul la tăcere poate fi exercitat în cazul actelor de procedură penală, evitând astfel autoincriminarea sau comiterea unor infracțiuni, precum falsul și uzul de fals. În fine, nu trebuie ignorat faptul că refuzul cooperării contravine principiului bunei-credințe, așa cum este prevăzut de art. 12 NCPF.

Secretul fiscal

Art. 11. – (1) Personalul din cadrul organului fiscal este obligat să păstreze secretul asupra informațiilor de care a luat cunoștință ca urmare a exercitării atribuțiilor de serviciu.

(2) În categoria informațiilor de natura celor considerate a fi secret fiscal intră datele referitoare la contribuabil/plătitor, cum ar fi: datele de identificare, natura și cuantumul obligațiilor fiscale, natura, sursa și cuantumul veniturilor, natura, sursa și valoarea bunurilor, plăți, conturi, rulaje, transferuri de numerar, solduri, încasări, deduceri, credite, datorii, valoarea patrimoniului net sau orice fel de informații obținute din declarații ori documente prezentate de către contribuabil/plătitor sau terți.

(3) Organul fiscal poate transmite informațiile pe care le deține:

a) autorităților publice, în scopul îndeplinirii obligațiilor prevăzute de lege;

b) autorităților fiscale ale altor țări, în condiții de reciprocitate, în baza unor instrumente juridice internaționale semnate de România și care cuprind prevederi privind cooperarea administrativă în domeniul fiscal și/sau recuperarea creanțelor fiscale;

c) autorităților judiciare competente, potrivit legii;

d) oricărui solicitant, cu acordul scris al contribuabilului/plătitorului despre care au fost solicitate informații. Prin acord scris se înțelege ca acordul să fie emis fie pe suport hârtie, fie în formă electronică, exprimat în condițiile legii;

e) în alte cazuri prevăzute expres de lege.

(4) Autoritatea care primește informații fiscale este obligată să păstreze secretul asupra informațiilor primite.

(5) Este permisă transmiterea informațiilor de natura celor prevăzute la alin. (1), inclusiv pentru perioada în care a avut calitatea de contribuabil/plătitor:

a) contribuabilului/plătitorului însuși;

b) succesorilor acestuia, precum și persoanelor cu vocație succesorală, calitate dovedită potrivit legii.

(6) În scopul aplicării prevederilor alin. (3) lit. a) și c), autoritățile publice pot încheia protocol privind schimbul de informații cu organul fiscal deținător al informației ce se transmite.

(7) Este permisă transmiterea de informații cu caracter fiscal în alte situații decât cele prevăzute la alin. (3), în condițiile în care se asigură că din acestea nu reiese identitatea vreunei persoane fizice, juridice ori unei entități fără personalitate juridică.

(8) Organul fiscal poate aduce la cunoștință publică informațiile pe care le deține:

a) ori de câte ori informațiile sunt calificate de lege ca fiind publice;

b) ori de câte ori, prin acte administrative sau prin hotărâri judecătorești, definitive, se constată încălcări ale obligațiilor prevăzute de legislația fiscală.

(9) Procedura de aducere la cunoștință publică a informațiilor deținute de organul fiscal central se aprobă prin ordin al președintelui A.N.A.F., iar procedura de aducere la cunoștință publică a informațiilor deținute de organul fiscal local se aprobă prin ordin al ministrului dezvoltării regionale și administrației publice, cu avizul Ministerului Finanțelor Publice.

(10) Prelucrarea datelor cu caracter personal de către organele fiscale centrale și locale se realizează cu respectarea prevederilor Legii nr. 677/2001 pentru protecția persoanelor cu privire la prelucrarea datelor cu caracter personal și libera circulație a acestor date, cu modificările și completările ulterioare.

LEGISLAȚIE ȘI JURISPRUDENȚĂ

- *Legea nr. 188/1999 privind Statutul funcționarilor publici, republicată (M. Of. nr. 365 din 29 mai 2007; cu modificările și completările ulterioare);*
- *OPANAF nr. 2151/2011 privind înscrierea pe documente a numărului de înregistrare ca operator de date cu caracter personal (publicat în M. Of. nr. 390 din 3 iunie 2011);*
- *OPANAF nr. 558/2016 privind Procedura de publicare a listelor debitorilor care înregistrează obligații fiscale restante, precum și cuantumul acestor obligații (publicat în M. Of. nr. 78 din 3 februarie 2016; cu modificările ulterioare);*
- *OPANAF nr. 3731/2016 privind aprobarea modelului-cadru al protocolului de colaborare în vederea schimbului de informații între Agenția Națională de Administrare Fiscală și instituțiile financiare nebancare (publicat în M. Of. nr. 17 din 9 ianuarie 2017);*
- *Decizia CJUE C-201/14 Bara și asociații (Protocoale între autorități. Efectele nepublicării protocoalelor).*

COMENTARII ȘI NOTE

1. Vechea reglementare. Art. 11 încorporează art. 11 din vechea reglementare și pct. 11.1 din Normele metodologice. Alin. (8) este nou-introdus și se referă la situațiile în care organul fiscal poate aduce la cunoștință publică informațiile pe care le deține. Astfel, procedura de aducere la cunoștința publică a informațiilor deținute de organul fiscal cu privire la obligațiile fiscale restante, prevăzută la alin. (9), a fost aprobată prin OPANAF nr. 558/2016.

2. Noțiune. Păstrarea secretului fiscal are un caracter obligatoriu pentru funcționarii fiscali, cu excepția situațiilor prevăzute la alin. (3) și (9). Reglementarea este justificată de posibilele prejudicii comerciale care ar rezulta din publicarea informațiilor comunicate organelor fiscale.

3. Protecția datelor cu caracter personal. Alin. (10) instituie, pentru organele fiscale, obligația de a respecta condițiile în care se poate realiza prelucrarea datelor cu caracter personal, prevăzute de Legea nr. 677/2001 pentru protecția persoanelor cu privire la prelucrarea datelor cu caracter personal și libera circulație a acestor date.

4. Excepții de la principiul secretului fiscal. La alin. (3) sunt prevăzute cinci categorii de persoane către care se pot transmite informații deținute de organele fiscale:

a) autoritățile publice, în scopul îndeplinirii obligațiilor prevăzute de lege [pe bază de protocol privind schimbul de informații – în condițiile stabilite la alin. (4) și (6) ale art. 11 NCPF]. În acest caz, autoritatea publică care primește informațiile are obligația păstrării secretului fiscal;

b) autorităților fiscale ale altor țări, în condiții de reciprocitate, în baza unor instrumente juridice internaționale semnate de România și care cuprind prevederi privind cooperarea administrativă în domeniul fiscal și/sau recuperarea creanțelor fiscale;

c) autorităților judiciare competente, potrivit legii [pe bază de protocol privind schimbul de informații – în condițiile stabilite la alin. (4) și (6) ale art. 11 NCPF]. În acest caz, autoritatea publică care primește informațiile are obligația păstrării secretului fiscal;

d) oricărui solicitant, cu acordul scris al contribuabilului/plătitorului despre care au fost solicitate

informații. În acest context, la alin. (5) se prevede că toate informațiile de acest tip pot fi transmise contribuabilului și succesorilor acestuia, în acest caz nefiind aplicabil principiul secretului fiscal.
e) altor beneficiari, în alte cazuri prevăzute expres de lege.
În fine, anumite informații pot fi aduse la cunoștința publicului atunci când sunt calificate de lege ca fiind publice (ex.: obligațiile restante – conform Legii nr. 78/2000). De asemenea, pot fi aduse la cunoștința publicului (ex., comunicare prin publicitate) informații din actele administrative sau hotărârile judecătorești, definitive, prin care se constată încălcări ale obligațiilor prevăzute de legislația fiscală.
5. Sancțiuni. Funcționarul public răspunde în fața legii pentru nerespectarea obligației de păstrare a secretului fiscal. Pe lângă răspunderea disciplinară, se poate atrage răspunderea penală a acestuia pentru infracțiunea de divulgare a secretului profesional (art. 227 C. pen. – *Divulgarea, fără drept, a unor date, de către acela căruia i-au fost încredințate sau de care au luat cunoștință în virtutea profesiei ori funcției, dacă fapta este de natură a aduce prejudicii unei persoane, constituie infracțiunea de divulgare a secretului profesional*).

Modificări:

Lit. d) a alin. (3) a fost modificată prin OG nr. 30/2017, începând cu 3 septembrie 2017.

Buna-credință

Art. 12. – (1) Relațiile dintre contribuabil/plătitor și organul fiscal trebuie să fie fundamentate pe bună-credință.
(2) Contribuabilul/Plătitorul trebuie să își îndeplinească obligațiile și să își exercite drepturile potrivit scopului în vederea căruia au fost recunoscute de lege și să declare corect datele și informațiile privitoare la obligațiile fiscale datorate.
(3) Organul fiscal trebuie să respecte drepturile contribuabilului/plătitorului în fiecare procedură de administrare a creanțelor fiscale aflată în derulare.
(4) Buna-credință a contribuabililor se prezumă până când organul fiscal dovedește contrariul.

LEGISLAȚIE ȘI JURISPRUDENȚĂ

- *Constituția României, republicată (M. Of. nr. 767 din 31 octombrie 2003);*
- *Legea nr. 241/2005 pentru prevenirea și combaterea evaziunii fiscale (publicată în M. Of. nr. 672 din 27 iulie 2005; cu modificările ulterioare);*
- *Legea nr. 287/2009 privind Codul civil al României [Noul Cod civil], republicată (M. Of. nr. 505 din 15 iulie 2011; cu modificările și completările ulterioare).*

COMENTARII ȘI NOTE

1. Vechea reglementare. Vechea reglementare a fost preluată de primul alineat al art. 12 NCPF.
2. Noțiune. Art. 57 din Constituția României se referă la *buna-credință* ca fiind obligația subiectelor de drept de a respecta limitele materiale și juridice ale drepturilor lor, astfel încât să fie preîntâmpinată o exercitare abuzivă a acestora. Buna-credință exclude abuzul de drept, presupunând îndeplinirea obligațiilor/exercitarea drepturilor de către contribuabil potrivit scopului pentru care au fost recunoscute de lege, inclusiv declararea corectă a informațiilor privitoare la obligațiile fiscale datorate. Buna-credință este definită și în noul Cod de procedură civilă, aceste prevederi aplicându-se în mod corespunzător și în ceea ce privește procedurile fiscale.
Art. 12 NCPC stabilește că: „(1) Drepturile procesuale trebuie exercitate cu bună-credință, potrivit scopului în vederea căruia au fost recunoscute de lege și fără a se încălca drepturile procesuale ale altei părți.
(2) Partea care își exercită drepturile procesuale în mod abuziv răspunde pentru prejudiciile materiale și morale cauzate. Ea va putea fi obligată, potrivit legii, și la plata unei amenzi judiciare.
(3) De asemenea, partea care nu își îndeplinește cu bună-credință obligațiile procesuale răspunde potrivit alin. (2)."
2.1. Prezumția de bună-credință a organului fiscal ar trebui să se manifeste în respectarea drepturilor contribuabilului, în procedura de administrare a creanțelor fiscale. Așadar, buna-credință și rolul activ al organelor fiscale ar trebui să garanteze exercitarea drepturilor constituționale ale contribuabililor.
2.2. În acest context, alin. (4) dezvoltă conceptul de bună-credință în sensul că buna-credință a contribuabililor se prezumă (până la proba contrarie). Această prevedere reprezintă, fără îndoială, un pas înainte față de vechea reglementare.
3. Rea-credință. O noțiune înrudită, utilizată și în dreptul fiscal (a se vedea Legea evaziunii fiscale nr. 241/2005) este cea de *rea-credință*, noțiune ce nu a fost detaliată de legiuitor, astfel că a revenit doctrinei și jurisprudenței sarcina de a o explica.
4. Respectarea drepturilor contribuabililor. Drepturile contribuabililor sunt garantate atât de Constituție, cât și de dreptul comunitar. În practică, instanțele europene (CJUE, CEDO) se preocupă într-o măsură mai mare de problematica respectării drepturilor contribuabililor decât instanțele naționale.

CAPITOLUL III
Aplicarea prevederilor legislației fiscale

Interpretarea legii

Art. 13. – (1) Interpretarea reglementărilor fiscale trebuie să respecte voința legiuitorului așa cum este exprimată în lege.

(2) În cazul în care voința legiuitorului nu reiese clar din textul legii, la stabilirea voinței legiuitorului se ține seama de scopul emiterii actului normativ astfel cum acesta reiese din documentele publice ce însoțesc actul normativ în procesul de elaborare, dezbatere și aprobare.

(3) Prevederile legislației fiscale se interpretează unele prin altele, dând fiecăreia înțelesul ce rezultă din ansamblul legii.

(4) Prevederile legislației fiscale susceptibile de mai multe înțelesuri se interpretează în sensul în care corespund cel mai bine obiectului și scopului legii.

(5) Prevederile legislației fiscale se interpretează în sensul în care pot produce efecte, iar nu în acela în care nu ar putea produce niciunul.

(6) Dacă după aplicarea regulilor de interpretare prevăzute la alin. (1)-(5), prevederile legislației fiscale rămân neclare, acestea se interpretează în favoarea contribuabilului/plătitorului.

LEGISLAȚIE ȘI JURISPRUDENȚĂ

- *Tratatul de aderare a României la Uniunea Europeană (Legea nr. 157/2005, publicată în M. Of. nr. 465 din 1 iunie 2005);*
- *Legea nr. 24/2000 privind normele de tehnică legislativă pentru elaborarea actelor normative, republicată (M. Of. nr. 260 din 21 aprilie 2010; cu modificările ulterioare);*
- *Legea nr. 554/2004 a contenciosului administrativ (publicată în M. Of. nr. 1154 din 7 decembrie 2004; cu modificările ulterioare);*
- *Dec. CSJ, s.c.a., nr. 2270/1999 (Excepție de nelegalitate); Dec. ÎCCJ, s.c.a.f., nr. 230/2008 (Act administrativ emis în aplicarea legii. Consecințele abrogării legii); nr. 4948/2013 (Suspendarea executării silite. Principiile legislației fiscale. Neretroactivitate);*
- *Decizii ale Curții de Justiție a Comunităților Europene în domeniul fiscal.*

COMENTARII ȘI NOTE

1. Vechea reglementare. Vechea reglementare a fost preluată de primul alineat al art. 13 NCPF.

2. Reguli de interpretare. Față de vechea reglementare, regulile de interpretare sunt mai elaborate, marcând trecerea de la interpretarea literală la interpretarea sistematică a legislației fiscale. Astfel, din economia textului art. 13 rezultă următoarele reguli de interpretare:

– actele normative de aplicare și/sau interpretare nu pot exceda textului legal interpretat;

– identificarea voinței legiuitorului necesită o analiză sistematică a legii, dar și a unor materiale ajutătoare (note de fundamentare a ordonanțelor, expunerea de motive a legilor, stenogramele ședințelor parlamentare în comisii sau plen etc.);

– aplicarea unor acte normative de ordin inferior care adaugă la lege încalcă prevederile acestui articol.

Regulile de interpretare a legislației fiscale sunt detaliate, avându-se în vedere, pentru determinarea voinței legiuitorului, și documentele care însoțesc actul normativ pe parcursul legiferării (ex., expunerea de motive).

3. Interpretarea sistematică. Interpretarea legislației fiscale presupune o analiză sistematică a textului, cu respectarea voinței legiuitorului, așa cum a fost reflectată în lege (*n.a.* inclusiv în ordonanță sau ordonanță de urgență). În scopul interpretării sistematice a legii:

a) prevederile legislației fiscale se interpretează unele prin altele, dând fiecăreia înțelesul ce rezultă din ansamblul legii;

b) în cazul prevederilor care sunt susceptibile de mai multe înțelesuri, se aplică cel care corespunde cel mai bine obiectului și scopului legii fiscale;

c) în urma interpretării, legea trebuie să producă efecte.

Dacă, după aplicarea tuturor acestor reguli, prevederile legislației fiscale rămân neclare, acestea se vor interpreta în favoarea contribuabilului.

4. Interpretarea oficială. Interpretarea unor dispoziții legale, preluate din legislația comunitară (directive sau regulamente), este rezervată Curții de Justiție a Comunităților Europene (actualmente Curtea de Justiție a Uniunii Europene).

În acest domeniu, jurisprudența CJUE este izvor de drept, obligatoriu pentru statele membre, spre deosebire de jurisprudența națională. În doctrină (C.F. Costaș, *op. cit.*), se arată că hotărârile CJUE au caracter retroactiv în ceea ce privește reglementările naționale care sunt incompatibile cu dreptul

european. Practic, aceste norme, odată constatată incompatibilitatea lor, nu mai produc efecte.

Ca urmare a revizuirii Constituției, Înalta Curte de Casație și Justiție are posibilitatea de a impune aplicarea unitară a legii în sistemul judiciar, prin procedura recursului în interesul legii ori prin hotărâri prealabile în vederea dezlegării unor probleme de drept.

Prevalența conținutului economic al situațiilor relevante din punct de vedere fiscal

Art. 14. – (1) Veniturile, alte beneficii și elemente patrimoniale sunt supuse legislației fiscale indiferent dacă sunt obținute din acte sau fapte ce îndeplinesc sau nu cerințele altor dispoziții legale.

(2) Situațiile de fapt relevante din punct de vedere fiscal se apreciază de organul fiscal în concordanță cu realitatea lor economică, determinată în baza probelor administrate în condițiile prezentului cod. Atunci când există diferențe între fondul sau natura economică a unei operațiuni sau tranzacții și forma sa juridică, organul fiscal apreciază aceste operațiuni sau tranzacții, cu respectarea fondului economic al acestora.

(3) Organul fiscal stabilește tratamentul fiscal al unei operațiuni având în vedere doar prevederile legislației fiscale, tratamentul fiscal nefiind influențat de faptul că operațiunea respectivă îndeplinește sau nu cerințele altor prevederi legale.

LEGISLAȚIE ȘI JURISPRUDENȚĂ

- *Legea nr. 12/1990 privind protejarea populației împotriva unor activități de producție, comerț sau prestări de servicii ilicite, republicată (M. Of. nr. 121 din 18 februarie 2014);*
- *Legea nr. 227/2015 privind Codul fiscal (publicată în M. Of. nr. 688 din data de 10 septembrie 2015; cu modificările și completările ulterioare);*
- *OUG nr. 99/2006 privind instituțiile de credit și adecvarea capitalului (publicată în M. Of. nr. 1027 din 27 decembrie 2006; cu modificările și completările ulterioare);*
- *Dec. CJUE: C-255/02 Halifax ș.a. C-103/09 Weald Leasing (Abuz de drept. Inaplicabilitatea legislației comunitare); C-653/11 Paul Newey/Business Ocean (Abuz de drept).*

COMENTARII ȘI NOTE

1. Vechea reglementare. În vechea reglementare, denumirea marginală a articolului era „Criterii economice". Alin. (1) are același conținut cu cel al vechii reglementări, în timp ce conținutul alin. (2) este dezvoltat prin înlocuirea noțiunii „conținut economic" (din vechea reglementare) cu sintagma „realitatea economică" determinată pe bază de probe concrete, în condițiile stabilite de NCPF. În cazul constatării unei neconcordanțe între „realitatea economică" și forma juridică (ex., documentele justificative), organul fiscal este obligat să se raporteze la fondul economic (realitatea economică). Alin. (3) este nou-introdus.

2. Noțiune. Dispozițiile art. 14 transpun în legislația fiscală principiul prevalenței naturii economice asupra formei juridice a unei operațiuni (eng. *„substance over form"*), din reglementările contabile. Practic, acest articol reprezintă fundamentul reconsiderării/reîncadrării operațiunilor economice pentru combaterea *abuzului de drept* (prin corelare cu art. 11 Cod fiscal).

3. Criteriul legalității. Alin. (3) reprezintă o schimbare esențială față de vechea reglementare, având ca efect eliminarea *criteriului legalității operațiunii*, respectiv eliminarea influenței altor acte normative atunci când se analizează deductibilitatea unei cheltuieli la calculul impozitului pe profit ori a dreptului de deducere a TVA aferente achizițiilor de bunuri sau servicii. Redefinesc sfera de aplicare a reglementărilor fiscale, subliniind caracterul autonom al acestor reglementări față de alte acte normative. Totuși, aceste prevederi ar trebui nuanțate, întrucât nu iau în considerare situațiile în care are loc confiscarea bunurilor/veniturilor ca sancțiune contravențională și penală, pentru a evita dubla sancționare a unor fapte (conform principiului *ne[non] bis in idem*). Spre exemplu, aceste prevederi nu sunt corelate cu prevederile Legii nr. 12/1990, republicată (art. 3), care dispun confiscarea veniturilor obținute din activități ilicite (neautorizate). În practică, va fi dificil de stabilit cum se va realiza impozitarea bunurilor/sumelor confiscate.

4. Abuz de drept. Acest articol este destinat prevenirii abuzului de drept, instituție juridică de origine franceză (*abus de droit*), preluată și în Noul Cod civil. Abuzul de drept este definit în legislația noastră la art. 15 din noul Cod civil: „Niciun drept nu poate fi exercitat în scopul de a vătăma sau păgubi pe altul ori într-un mod excesiv și nerezonabil, contrar bunei-credințe." În mod similar, conform art. 12 NCPC, drepturile procesuale trebuie exercitate cu bună-credință, potrivit scopului legii și fără a încălca drepturile procesuale ale celorlalte părți.

În mod evident, nu numai contribuabilii pot face abuz de drept, ci și organele fiscale (în cazul autorităților, exercitarea abuzivă a drepturilor poartă denumirea de *abuz de putere*).

În jurisprudența CJUE, se utilizează sintagma *„practici abuzive"*. Astfel, hotărârea CJUE în cauza C-255/02 *Halifax* stabilește că există o practică abuzivă dacă sunt îndeplinite următoarele condiții (cumulative):

a) tranzacţiile, chiar dacă îndeplinesc condiţiile de formă, conduc la obţinerea unor avantaje fiscale contrare scopului Directivei TVA şi legislaţiei naţionale; şi
b) sunt identificate elemente obiective care dovedesc că scopul principal al tranzacţiilor este de a obţine un avantaj fiscal.
Dacă aceste condiţii sunt îndeplinite, CJUE a stabilit că tranzacţiile implicate trebuie să fie redefinite astfel încât să se restabilească starea de fapt relevantă în absenţa tranzacţiilor care constituie o practică abuzivă. Pornind de la această hotărâre, s-a dezvoltat o jurisprudenţă bogată cu privire la combaterea abuzului de drept.
5. Limitele reconsiderării tranzacţiilor. De principiu, abuzul de drept al contribuabilului nu se prezumă (buna-credinţă a contribuabililor se prezumă). În aceste condiţii, sarcina probei abuzului de drept revine organelor fiscale, cu respectarea condiţiilor prevăzute la articolele anterioare din NCPF:
a) realitatea economică trebuie probată, conform art. 14 alin. (2) NCPF;
b) decizia trebuie motivată, furnizând acele elemente obiective care stau la baza deciziei de reconsiderare a tranzacţiilor relevante (simpla prezentare a unor documente/probe nu ar fi suficientă), conform art. 7 şi 12 NCPF;
c) înainte de a lua decizia, organul fiscal trebuie să audieze contribuabilul/plătitorul, conform art. 7 şi 9 NCPF;
d) organele fiscale trebuie să îşi exercite drepturile cu bună-credinţă, conform prevederilor art. 12 NCPF, astfel încât să nu prejudicieze interesele legitime ale contribuabililor.

Eludarea legislaţiei fiscale

Art. 15. – (1) În cazul în care, eludându-se scopul legislaţiei fiscale, obligaţia fiscală nu a fost stabilită ori nu a fost raportată la baza de impozitare reală, obligaţia datorată şi, respectiv, creanţa fiscală corelativă sunt cele legal determinate.
(2) Pentru situaţiile prevăzute la alin. (1) sunt aplicabile prevederile art. 21.

LEGISLAŢIE ŞI JURISPRUDENŢĂ

- *Legea nr. 241/2005 pentru prevenirea şi combaterea evaziunii fiscale (publicată în M. Of. nr. 672 din 27 iulie 2005 – Anexa nr. 10);*
- *Legea nr. 227/2015 privind Codul fiscal (publicată în M. Of. nr. 688 din data de 10 septembrie 2015; cu modificările şi completările ulterioare);*
- *Dec. CJUE:C-255/02 Halifax, C-103/09 Weald Leasing C-653/11 Paul Newey/Business Ocean (Abuz de drept).*

COMENTARII ŞI NOTE

1. Vechea reglementare. Art. 15 din vechea reglementare a fost preluat fără modificări în art. 15 NCPF.
2. Noţiune. Conform DEX (2009), a eluda înseamnă *a ocoli, a evita, a ignora intenţionat*. În lipsa unei definiţii exprese, sintagma „eludarea scopului legislaţiei fiscale" poate fi înţeleasă fie (i) ca un *abuz de drept* (în sensul art. 14 NCPF), fie (ii) ca o *fraudă la lege*, caracteristica definitorie fiind *„intenţia"* contribuabilului (posibil, şi a organului fiscal) de a evita aplicarea legii fiscale. În opinia noastră, prevederile art. 15 ar trebui să se aplice doar situaţiilor în care organele fiscale pot dovedi fraudă la lege (a se vedea mai jos).
Trimiterea la art. 23 NCPF de la alin. (2) are un scop metodologic, având ca ţintă precizarea modului de stabilire a bazei de impunere şi a datei la care iau naştere creanţele sau obligaţiile fiscale reale care au făcut obiectul eludării legii fiscale.
3. Frauda la lege. Eludarea legislaţiei fiscale poate fi înţeleasă ca o *fraudă la lege*, aşa cum a fost definită în Dec. nr. 1386/2014 pronunţată în recurs de Secţia a II-a civilă a Înaltei Curţi de Casaţie şi Justiţie, având ca obiect constatarea nulităţii absolute a contractului de vânzare-cumpărare de acţiuni la purtător: „Frauda la lege reprezintă acea operaţiune prin care, la întocmirea unui act juridic, **în scopul eludării unor norme legale imperative**, sunt uzitate alte norme legale, prin deturnarea acestora din urmă de la scopul în care au fost edictate de legiuitor. Astfel, prin fraudarea legii nu este încălcată litera legii de ordine publică, dar este nesocotit spiritul acesteia.
Din punct de vedere structural, frauda la lege conţine două elemente: (I) un element obiectiv (exterior), constând în mijloacele aparent legale care sunt utilizate, şi (II) un element subiectiv, care rezidă în intenţia de eludare ori de sustragere de la norma legală aplicabilă. Prin urmare, simpla încălcare a prevederilor legale nu reprezintă fraudă la lege, ci este necesar să se facă:
(I) dovada faptului că părţile au acţionat de conivenţă pentru a eluda prevederile legale; şi
(II) dovada utilizării unui mijloc/mecanism fraudulos prin care au fost eludate prevederi legale imperative.
Sarcina probei cu privire la existenţa unei fraude la lege îi revenea intimatei-reclamante" (s.a.).
Aşadar, Înalta Curte a mai menţionat că, întrucât sarcina probei cu privire la existenţa unei fraude la lege îi revine reclamantului, acesta nu se poate baza pe simple afirmaţii, ci este necesar să facă dovada atât a intenţiei pârâtului de a frauda legea, cât şi a procedeului fraudulos prin care au fost eludate prevederi imperative ale legii.
4. Relaţia cu abuzul de drept. Art. 14 şi 15 NCPF, împreună cu art. 11 Cod fiscal, transpun în legislaţia fiscală principiul prevalenţei naturii operaţiunii economice asupra formei juridice a acesteia („*substance over form*"). În opinia noastră, art. 15

stabilește drept „țintă" situațiile de simulare a realității fiscale care sunt sancționate atât de Codul civil (simulația), cât și de Codul fiscal (art. 11).

5. Eludarea legii și evaziunea fiscală. Din punct de vedere juridic, nu se poate pune semnul egalității între „*eludare*" și „*evaziune*". Într-adevăr, eludarea legislației fiscale (frauda la lege) acoperă atât faptele sancționate de lege ca infracțiuni de evaziune fiscală, cât și așa-numita *planificare fiscală agresivă*. Pentru înțelegerea termenului de *evaziune fiscală*, a se vedea Legea nr. 241/2005 privind prevenirea și combaterea evaziunii fiscale (Anexa nr. 10 la prezenta lucrare).

6. Planificare și optimizare fiscală. Eludarea „scopului" legii fiscale nu poate afecta dreptul contribuabilului de a alege, de fiecare dată când legea permite, aplicarea prevederilor legale care răspund cel mai bine intereselor sale, inclusiv în sensul reducerii sarcinii fiscale.

Menționăm, în acest sens, ca exemple de optimizare fiscală, posibilitatea de a alege între mai multe regimuri de amortizare fiscală, opțiunea pentru subcontractarea unor servicii profesionale în locul angajării unor salariați, opțiunea pentru anumite regimuri fiscale alternative, alegerea formei de desfășurare a activității etc.

În fine, conceptul de planificare fiscală este asociat de cele mai multe ori cu practici agresive, precum crearea unor structuri complexe de afaceri care urmăresc obținerea unor avantaje fiscale sau redistribuirea veniturilor către entități care au un regim fiscal mai avantajos.

Aceste practici fac obiectul unor măsuri (în curs de implementare) la nivel internațional de prevenire și combatere a eroziunii bazei de impozitare și de mutare a profiturilor în alte jurisdicții (Base Erosion and Profit Shifting – sub egida OECD).

7. Aspecte doctrinare. Unii autori (C.F. Costaș, *op. cit.* – ref. art. 15 NCPF) au pus în discuție respectarea principiului comunitar al securității juridice, care ar fi încălcat prin formularea „eludarea scopului legislației fiscale" în mod vag și susceptibil de multe critici.

În opinia noastră, Curtea Supremă a răspuns, indirect, acestei critici în cadrul Deciziei nr. 1386/2014 (a se vedea comentariile anterioare), atunci când a definit conținutul fraudei la lege.

TITLUL II
Raportul juridic fiscal

CAPITOLUL I
Dispoziții privind raportul juridic fiscal

Conținutul raportului juridic fiscal

Art. 16. – (1) Raportul juridic fiscal cuprinde raportul de drept material fiscal și raportul de drept procedural fiscal.

(2) Raportul de drept material fiscal cuprinde totalitatea drepturilor și obligațiilor care apar în legătură cu creanțele fiscale.

(3) Raportul de drept procedural fiscal cuprinde totalitatea drepturilor și obligațiilor care apar în legătură cu administrarea creanțelor fiscale.

COMENTARII ȘI NOTE

1. **Vechea reglementare.** Față de vechea reglementare (*Art. 16 – Conținutul raportului de drept procedural fiscal*), noul Cod de procedură fiscală distinge între:
a) raportul de drept material fiscal, reglementat, de regulă, de Codul fiscal („*totalitatea drepturilor și obligațiilor care apar în legătură cu creanțele fiscale*"); și
b) raportul de drept procedural fiscal („*totalitatea drepturilor și obligațiilor care apar în legătură cu administrarea creanțelor fiscale*"), care face obiectul Codului de procedură fiscală.

2. **Noțiune.** Genul proxim al raportului juridic de drept procedural fiscal este raportul juridic. Ca orice raport juridic, raportul de drept procedural fiscal are trei elemente: *subiectele, conținutul* și *obiectul*:
– *subiectele* pot fi creditorul și debitorul, pe lângă persoanele nominalizate la art. 17 NCPF;
– *conținutul* se referă la drepturile și obligațiile părților (creditorul are un drept de creanță, debitorul are datoria/obligația prevăzută de legea fiscală). Aceste drepturi și obligații fiscale iau naștere în urma unui raport de drept material fiscal;
– *obiectul* poate consta într-o prestație (legată de administrarea impozitelor, taxelor, contribuțiilor sau altor sume datorate bugetului consolidat al statului) sau într-o abținere/non-acțiune (a se vedea D. Dascălu, C. Alexandru, *op. cit.*, p. 37).

Subiectele raportului juridic fiscal

Art. 17. – (1) Subiecte ale raportului juridic fiscal sunt statul, unitățile administrativ-teritoriale sau, după caz, subdiviziunile administrativ-teritoriale ale municipiilor, contribuabilul/plătitorul, precum și alte persoane care dobândesc drepturi și obligații în cadrul acestui raport.

(2) Statul este reprezentat de Ministerul Finanțelor Publice, prin A.N.A.F. și unitățile subordonate acesteia, cu excepția cazului când legea stabilește o altă autoritate în acest sens.

(3) Unitățile administrativ-teritoriale sau, după caz, subdiviziunile administrativ-teritoriale ale municipiilor, sunt reprezentate de autoritățile administrației publice locale, precum și de compartimentele de specialitate ale acestora, în limita atribuțiilor delegate de către autoritățile respective.

COMENTARII ȘI NOTE

1. **Vechea reglementare.** Noua reglementare preia o parte din vechea reglementare (art. 17 – *Subiectele raportului juridic fiscal*), definițiile contribuabilului și organelor fiscale fiind mutate la art. 1 al NCPF. O modificare cu un impact care trebuie evaluat o reprezintă eliminarea referinței la personalitatea juridică a subdiviziunilor ANAF.

2. **Noțiune.** Potrivit acestui articol, subiectele raportului juridic fiscal pot fi:

– **statul**, reprezentat prin Agenția Națională de Administrare Fiscală ori prin altă autoritate, prevăzută de lege, pentru veniturile consolidate ale bugetului de stat;

– **unitățile administrativ-teritoriale sau subdiviziunile administrativ-teritoriale ale municipiilor** (sectoarele municipiului București), pentru veniturile bugetelor locale;

– **contribuabilul/plătitorul** – persoană fizică sau juridică sau orice entitate fără personalitate juridică care are obligații fiscale de natura veniturilor bugetului general consolidat;

– **alte persoane care dobândesc drepturi sau obligații în cadrul raportului juridic** (a se vedea și comentariul următor).

3. Alte persoane care dobândesc drepturi sau obligații. Față de vechea reglementare, s-a clarificat statutul plătitorului (de venit) ca subiect de drept procedural fiscal. În categoria *„alte persoane care dobândesc drepturi sau obligații în cadrul raportului juridic"* pot fi incluse următoarele persoane:

– *împuterniciții [fiscali]*, inclusiv reprezentanții fiscali (definiți la art. 18 C. proc. fisc. și în Codul fiscal);

– *curatorul fiscal* (prevăzut la art. 19 C. proc. fisc.);

– *persoanele obligate solidar cu debitorul contribuabil* (prevăzute la art. 25 C. proc. fisc. privind răspunderea solidară), inclusiv succesorii;

– *fideiusorul debitorului contribuabil* (prevăzuți la art. 23 și 25 C. proc. fisc., fiduciarii din Noul Cod civil);

– *utilizatorii bunului sau altei valori impozabile* (dacă refuză indicarea adevăratului proprietar – art. 74 C. proc. fisc.);

– *terțul poprit* (prevăzut la art. 236 C. proc. fisc.), inclusiv instituțiile bancare (pentru executarea conturilor bancare).

4. Subiecte active și pasive în procedura fiscală. În cele mai multe cazuri, subiectul activ (creditor) al raportului procedural fiscal este **statul**, reprezentat de Ministerul Finanțelor Publice, prin Agenția Națională de Administrare Fiscală și subdiviziunile sale (organe fiscale centrale), care au personalitate juridică distinctă, conform OG nr. 74/2013 și HG nr. 520/2013:

a) Direcția Generală de Administrare a Marilor Contribuabili,

b) direcțiile generale regionale ale finanțelor publice,

c) Direcția Generală a Vămilor.

În urma eliminării condiției privind personalitatea juridică, se pune problema dacă subdiviziunile fără personalitate juridică ale ANAF pot fi considerate subiect activ distinct atât în raporturile procedurale fiscale, cât și în cazul procedurilor contencioase.

În mod similar, unitățile administrativ-teritoriale, reprezentate prin autorități locale sau compartimente specializate (organe fiscale locale), sunt subiecte active ale raportului juridic procedural fiscal.

Prin excepție, acestea pot deveni subiect pasiv în cazul raporturilor juridice care se referă la obligații care revin organelor fiscale (ex.: restituirea unor sume contribuabililor, impozite și contribuții datorate de către salariații acestor instituții).

Ceilalți participanți la raportul juridic procedural fiscal au, de regulă, statutul de subiect pasiv (debitori). Aceștia sunt nominalizați, de regulă, în cadrul reglementărilor care definesc raporturile de drept material, prevederile NCPF având rolul de a clarifica modul de aplicare a prevederilor de drept material în cazul unor incidente care conduc la modificarea raporturilor juridice inițiale.

Identificarea subiectelor active și pasive în cadrul raporturilor juridice de drept material fiscal și de drept procedural fiscal are o deosebită semnificație pentru corecta derulare a procedurilor fiscale referitoare la contestarea actelor administrative fiscale, în procedura administrativă și, respectiv, în procedura contencioasă.

5. Practica judiciară. În doctrină (C.F. Costaș, *op. cit.* – ref. art. 17 NCPF) a fost menționată Hotărârea ÎCCJ, s.c.a.f., nr. 1237/2015, potrivit căreia: „Competența materială a instanței de contencios administrativ este determinată de apartenența organului emitent al actului la categoria autorităților publice centrale sau locale, neavând relevanță dacă acestea au sau nu au personalitate juridică". Înalta Curte reține ca element definitoriu al capacității de drept administrativ: „aptitudinea de a emite acte administrative în exercitarea unor prerogative de putere publică ori a unui serviciu public".

Putem adăuga aici observația că organele fiscale, conform principiului bunei-credințe, ar trebui să își asume toate actele emise de subdiviziuni ori compartimente subordonate și, prin cereri de intervenție, să contribuie în mod activ la soluționarea cererilor contribuabililor și a eventualelor litigii legate de acestea.

Împuterniciții

Art. 18. – (1) În relațiile cu organul fiscal contribuabilul/plătitorul poate fi reprezentat printr-un împuternicit. Conținutul și limitele reprezentării sunt cele cuprinse în împuternicire sau stabilite de lege, după caz. Desemnarea unui împuternicit nu îl împiedică pe contribuabil/plătitor să își îndeplinească personal obligațiile prevăzute de legislația fiscală, chiar dacă nu a procedat la revocarea împuternicirii potrivit alin. (2).

(2) Împuternicitul este obligat să depună la organul fiscal actul de împuternicire, în original sau în copie legalizată. Revocarea împuternicirii operează față de organul fiscal de la data depunerii actului de revocare, în original sau în copie legalizată.

(3) În cazul reprezentării contribuabilului/plătitorului în relația cu organul fiscal prin avocat, forma și conținutul împuternicirii sunt cele prevăzute de dispozițiile legale privind organizarea și exercitarea profesiei de avocat.

(4) Contribuabilul/Plătitorul fără domiciliu fiscal în România, care are obligația de a depune declarații la organul fiscal, trebuie să desemneze un împuternicit, cu domiciliul fiscal în România, care să îndeplinească, în numele și din patrimoniul contribuabilului/plătitorului, obligațiile acestuia din urmă față de organul fiscal.

(5) Dispozițiile alin. (4) nu se aplică:

a) contribuabilului/plătitorului care are rezidența într-un stat membru al Uniunii Europene, respectiv al Spațiului Economic European;

b) contribuabilului/plătitorului care are rezidența într-un stat care este parte a unui instrument juridic internațional semnat de România și care cuprinde prevederi privind cooperarea administrativă în domeniul fiscal și recuperarea creanțelor fiscale.

(6) Prevederile prezentului articol sunt aplicabile și reprezentanților fiscali desemnați potrivit Codului fiscal, dacă legea nu prevede altfel.

LEGISLAŢIE ŞI JURISPRUDENŢĂ

- *Regulamentul (UE) nr. 952/2013 de stabilire a Codului vamal al Uniunii (publicat în JO L 269 din 10 octombrie 2013 – în vigoare de la 1 mai 2016);*
- *Legea nr. 51/1995 pentru organizarea şi exercitarea profesiei de avocat, republicată (M. Of. nr. 98 din 7 februarie 2011; cu modificările ulterioare);*
- *Legea nr. 227/2015 privind Codul fiscal (publicată în M. Of. nr. 688 din data de 10 septembrie 2015; cu modificările şi completările ulterioare);*
- *OG nr. 71/2001 privind organizarea şi exercitarea activităţii de consultanţă fiscală (publicată în M. Of. nr. 538 din 1 septembrie 2001; cu modificările şi completările ulterioare);*
- *Dec. CSJ nr. 1.745/2003 (citată de T. Anghel, M. Brăgaru, Codul de procedură fiscală adnotat, pp. 63-64, referitor la întinderea mandatului avocatului unei societăţi reglementate de Legea nr. 31/1990); Dec. ÎCCJ, s.c.a.f., nr. 157/2010 (Reprezentantul legal al unei societăţi în faliment);*
- *Dec. CJUE: C-249/05, Comisia c. Finlandei (Obligaţia numirii unui reprezentant fiscal).*

COMENTARII ŞI NOTE

1. Vechea reglementare. Art. 18 din vechea reglementare a fost preluat sub aceeași denumire marginală la art. 18 din NCPF.

2. Noțiune. Reprezentarea realizată de împuterniciți intră în domeniul de reglementare al contractului de mandat (art. 2.009 și urm. C. civ.). Astfel, potrivit art. 2.012 C. civ., „Împuternicirea pentru reprezentare sau, dacă este cazul, înscrisul care o constată se numește procură". Prin urmare, împuternicirea acordată de contribuabil/plătitor se supune exigențelor de formă și de conținut prevăzute pentru contractul de mandat din Codul civil.

Împuternicitul poate efectua, în numele persoanei reprezentate, actele juridice menționate în împuternicire.

Deși există o oarecare confuzie generată de utilizarea simultană, în legislația fiscală, a termenilor *împuternicit*, *reprezentant*, *reprezentant fiscal* și *reprezentant legal*, considerăm că reprezentanții (legali sau fiscali) reprezintă categorii speciale de împuterniciți ai contribuabililor, fiind incidente prevederile art. 18 NCPF.

3. Reprezentarea în dreptul comun. Prevederile legale referitoare la reprezentare din Codul civil (art. 1.295 și urm.) și din Codul de procedură civilă (art. 83) se aplică în mod corespunzător. Reprezentantul este persoana care încheie, prin reprezentare, un act juridic în numele și pe seama unei alte persoane, numită reprezentat.

Reprezentantul trebuie să aibă capacitate de exercițiu deplină, precum și să aibă intenția și puterea de a reprezenta. Orice reprezentant, legal sau convențional, desemnat trebuie să-și îndeplinească cu corectitudine toate obligațiile pe care și le-a asumat.

4. Reprezentare prin efectul legii. În acest caz, principala categorie de împuterniciți prin efectul legii este cea a reprezentanților legali (a se vedea și art. 20 NCPF). În acest caz, nu este necesară prezentarea unei procuri, întinderea mandatului și puterile acordate reprezentantului legal fiind prevăzute de legislația în vigoare (ex.: Legea nr. 31/1990 a societăților = în cazul administratorilor).

În cazul societăților în insolvență, reprezentarea legală a societății revine administratorului judiciar, dacă debitorului i s-a retras dreptul de administrare (a se vedea și Dec. ÎCCJ, s.c.a.f., nr. 157/2010).

5. Reprezentarea convențională. Potrivit art. (3) alin. (1) lit. f) din OG nr. 71/2001 privind organizarea și exercitarea activității de consultanță fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, activitatea de *reprezentare în fața organelor fiscale (reprezentare fiscală)* este rezervată consultanților fiscali autorizați. În acest sens, la art. 25 alin. (2) din OG nr. 71/2001 se prevede că: „exercitarea activităților de consultanță fiscală de către persoanele fizice care nu au dobândit calitatea de consultant fiscal potrivit prevederilor prezentei ordonanțe sau care nu au devenit membri activi ai Camerei, precum și de către persoanele juridice care nu au fost autorizate de Cameră sau care nu s-au înregistrat în Registrul consultanților fiscali și al societăților de consultanță fiscală constituie infracțiune și se pedepsește potrivit legii penale". Art. 18 NCPF recunoaște dreptul de reprezentare (ca împuternicit) pentru avocați, pe baza împuternicirii avocațiale. Împuternicirea avocațială se întocmește și se prezintă în două exemplare. Originalul se prezintă/depune la autoritatea fiscală.

în condițiile în care prevederile NCPF se completează cu prevederile art. 83 și 84 din Noul Cod de procedură civilă, considerăm că activitatea de reprezentare pe bază contractuală [convențională] în fața organelor fiscale poate fi realizată:
a) în cazul persoanelor fizice, de către avocat, de către consultant fiscal (persoană fizică sau juridică) sau de către un alt mandatar (în limitele stabilite la art. 83 NCPC – rude, cu studii de specialitate);
b) în cazul persoanelor juridice, de către avocat, consultant fiscal (persoană fizică sau juridică) sau de către consilierul juridic (în limitele stabilite la art. 84 NCPC).
6. Forma împuternicirii pentru consultanții fiscali. Începând cu data intrării în vigoare a OUG nr. 46/2009 și până la 31 decembrie 2015, a fost eliminată obligația întocmirii actului de împuternicire în formă autentică (*procură notarială*). Cu toate acestea, în practică, se solicită autentificarea împuternicirilor. Originalul împuternicirii trebuie prezentat obligatoriu organului fiscal competent, înainte de începerea mandatului.
7. Reprezentanți fiscali, conform Codului fiscal. Există mai multe categorii de reprezentanți fiscali, prevăzute de Codul fiscal:
– reprezentanți (împuterniciți) ai contribuabililor care datorează impozit pe profit sau pe venit în România (conform titlurilor II, IV și VI Cod fiscal);
– reprezentantul fiscal al persoanelor care sunt obligate la plata taxei pe valoarea adăugată în România ori sunt obligate să numească un reprezentant fiscal (art. 307 Cod fiscal);
– reprezentantul fiscal al antrepozitarului autorizat, expeditor desemnat pentru produse supuse accizelor provenite dintr-un alt stat membru, în cazul vânzării la distanță (art. 417 Cod fiscal).

Numirea curatorului fiscal

Art. 19. – (1) Dacă nu există un împuternicit potrivit art. 18 alin. (1)-(4) organul fiscal, în condițiile legii, solicită instanței judecătorești competente numirea unui curator fiscal pentru:
a) contribuabilul/plătitorul fără domiciliu fiscal în România, care nu și-a îndeplinit obligația de desemnare a unui împuternicit potrivit art. 18 alin. (4);
b) contribuabilul/plătitorul absent, al cărui domiciliu fiscal este necunoscut ori care, din cauza bolii, unei infirmități, bătrâneții sau unui handicap de orice fel, și din cauza arestului preventiv sau a încarcerării în penitenciar, nu poate să își exercite și să își îndeplinească personal drepturile și obligațiile ce îi revin potrivit legii.
(2) Pentru activitatea sa, curatorul fiscal este remunerat potrivit hotărârii judecătorești, toate cheltuielile legate de această reprezentare fiind suportate de cel reprezentat.

LEGISLAȚIE ȘI JURISPRUDENȚĂ

- *Legea nr. 287/2009 privind Codul civil, republicată (M. Of. nr. 505 din 15 iulie 2011; cu modificările și completările ulterioare).*

COMENTARII ȘI NOTE

1. Vechea reglementare. Față de vechea reglementare (art. 19 din OG nr. 92/2003 cu aceeași denumire marginală) se adaugă la lista persoanelor pentru care se numește un curator fiscal, contribuabilul fără domiciliu fiscal în România care nu și-a îndeplinit obligația de desemnare a unui împuternicit, conform prevederilor articolului anterior.
2. Noțiune. Curatela fiscală reprezintă o categorie specială de reprezentare. Se înțelege din text că un curator fiscal nu poate fi numit decât prin hotărâre judecătorească, la solicitarea organului fiscal. În doctrină, s-a evaluat întinderea drepturilor și obligațiilor curatorului fiscal prin comparație cu curatela din dreptul comun (D. Dascălu, C. Alexandru, *op. cit.*, pp. 50-51).
3. Dreptul comun. Conform art. 3 NCPF, prevederile NCPF se completează cu cele ale Codului civil/Codului de procedură civilă în măsura în care sunt aplicabile în dreptul fiscal. Luând în considerare prevederile art. 178-188 C. civ., poate fi numită curator orice persoană fizică având deplină capacitate de exercițiu și care este în măsură să îndeplinească această sarcină. În cazurile în care se instituie curatela, se aplică regulile de la mandat, cu excepția cazului în care, la cererea persoanei interesate ori din oficiu, instanța de tutelă va hotărî că se impune învestirea curatorului cu drepturile și obligațiile unui administrator însărcinat cu simpla administrare a bunurilor altuia.

Obligațiile reprezentanților legali

Art. 20. – (1) Reprezentanții legali ai persoanelor fizice și juridice, precum și reprezentanții desemnați ai asocierilor fără personalitate juridică sunt obligați să îndeplinească obligațiile ce revin potrivit legislației fiscale persoanelor sau entităților reprezentate. Acești reprezentanți îndeplinesc obligațiile fiscale de plată ale persoanelor sau entităților reprezentate din acele mijloace pe care le administrează.
(2) În cazul în care, din orice motiv, obligațiile fiscale ale asocierilor fără personalitate juridică nu sunt achitate potrivit alin. (1), asociații răspund solidar pentru îndeplinirea acestora.

COMENTARII ȘI NOTE

1. **Vechea reglementare.** Art. 20 NCPF preia, cu ușoare modificări, art. 20 (cu aceeași denumire marginală) din vechea reglementare.
2. **Reprezentanți legali.** Așa cum am menționat la art. 18, reprezentanții legali ai asocierilor dintre persoanele fizice și/sau juridice sunt, în fapt, împuterniciți în sensul art. 18 C. proc. fisc., al căror mandat este stabilit potrivit legii aplicabile.
3. **Reprezentanți desemnați.** În cazul asocierilor fără personalitate juridică, prevederile art. 20 trebuie corelate cu cele ale Codului fiscal, necesitând unele clarificări. În practică, în cazul asocierilor în participațiune, răspunderea asociatului secundar (ascuns, ocult) este limitată la valoarea bunurilor aduse în asociere în scopul obținerii de câștig (profit). În cazul interpretării literale a alin. (2) al art. 20 C. proc. fisc., acest asociat ar urma să fie ținut responsabil pentru toate obligațiile neachitate de asociatul principal (*fățiș*), ceea ce contravine scopului acestui tip de contract. Această interpretare a fost analizată în doctrină (D. Dascălu, C. Alexandru, *op. cit.*, pp. 56-58), concluzionându-se că prevederile art. 20 alin. (2) C. proc. fisc. nu se aplică în cazul asocierilor în participațiune.

CAPITOLUL II
Dispoziții generale privind raportul sarcinii fiscale

Nașterea creanțelor și obligațiilor fiscale

Art. 21. – (1) Dacă legea nu prevede altfel, dreptul de creanță fiscală și obligația fiscală corelativă se nasc în momentul în care, potrivit legii, se constituie baza de impozitare care le generează sau în momentul la care contribuabilul/plătitorul este îndreptățit, potrivit legii, să ceară restituirea.
(2) Potrivit alin. (1), se naște dreptul organului fiscal de a stabili și a determina obligația fiscală datorată sau dreptul contribuabilului/plătitorului de a solicita restituirea.

LEGISLAȚIE ȘI JURISPRUDENȚĂ

- *Dec. CCR nr. 1637/2009 (publicată în M. Of. nr. 44 din 20 ianuarie 2010);*
- *Dec. CSJ nr. 1895/1996 (Dispariția bunurilor aflate la terți nu exclude responsabilitatea fiscală a proprietarului mărfii).*

COMENTARII ȘI NOTE

1. **Vechea reglementare.** Față de art. 23 VCPF (cu aceeași denumire marginală), noua reglementare adaugă referința la dreptul de restituire a creanțelor pe care le are asupra bugetului consolidat al statului (atunci când contribuabilul este creditor, iar statul debitor).
2. **Regula generală.** Art. 21 are un rol interpretativ și stabilește regula generală conform căreia nașterea dreptului de creanță fiscală și a obligațiilor corelative (denumită în unele situații *exigibilitate*) are loc la momentul în care se constituie baza de impunere. Pentru majoritatea creanțelor fiscale, momentul la care iau naștere obligațiile fiscale corelative este reglementat prin prevederile legale specifice. De exemplu:
a) în cazul impozitului pe veniturile nerezidenților, dreptul de creanță (exigibilitatea) ia naștere la data plății venitului către nerezident;
b) în cazul salariilor, baza de impozitare (și implicit, exigibilitatea obligațiilor fiscale) ia naștere la data la care se datorează drepturile salariale (în acest caz, dreptul de creanță pentru impozitele/contribuțiile cu reținere la sursă nu depinde de plata efectivă a acestora).
3. **Termeni înrudiți.** În legislația de inspirație comunitară, nașterea creanțelor și obligațiilor fiscale este descrisă prin termeni specifici: fapt generator, exigibilitatea taxei sau a plății taxei (ex.: exigibilitatea TVA sau accizelor din Codul fiscal).
4. **Prevederi speciale.** Art. 21 are aplicații și în cazul reconsiderării unor operațiuni/activități (simulație), deoarece creanțele și obligațiile fiscale se stabilesc prin raportare la momentul constituirii bazei de impunere (aferentă bunului sau venitului impozabil), și nu la momentul în care are loc reconsiderarea operațiunii/activității.

Stingerea creanțelor fiscale

Art. 22. – Creanțele fiscale se sting prin plată, compensare, executare silită, scutire, anulare, prescripție, dare în plată și prin alte modalități prevăzute expres de lege.

LEGISLAȚIE ȘI JURISPRUDENȚĂ

- *Regulamentul (UE) nr. 952/2013 de stabilire a Codului vamal al Uniunii (publicat în JO L 269 din 10 octombrie 2013).*

COMENTARII ȘI NOTE

1. Vechea reglementare. Art. 22 NCPF preia integral textul art. 24 VCPF (cu aceeași denumire marginală), cu ușoare modificări.
2. Noțiune. Art. 22 definește noțiunea de „stingere a creanței fiscale" printr-o enumerare. Astfel, stingerea creanței fiscale are loc, de regulă, prin încasare (plată), care se poate realiza:
– benevol, prin încasare (efectuată de contribuabil sau de un terț în contul contribuabilului);
– cu acordul părților, stingere prin compensare sau dare în plată;
– prin executare silită.
În cazul în care nu se efectuează plata prin una dintre modalitățile menționate mai înainte, stingerea creanței poate avea loc prin:
– scutirea de plată (remiterea – a se vedea Codul vamal al UE);
– anularea creanței;
– constatarea prescripției creanței.

Preluarea obligației fiscale

Art. 23. – (1) În cazul în care obligația fiscală nu a fost îndeplinită de debitor, debitori devin, în condițiile legii, următoarele persoane:
a) moștenitorul care a acceptat succesiunea debitorului, în condițiile dreptului comun;
b) cel care preia, în tot sau în parte, drepturile și obligațiile debitorului supus divizării, fuziunii ori transformării, după caz;
c) alte persoane, în condițiile legii.
(2) Debitorii care preiau obligația fiscală potrivit alin. (1) lit. a) și b) se substituie vechiului debitor, în condițiile legilor care reglementează încetarea existenței persoanelor în cauză.
(3) Persoana fizică care desfășoară o profesie liberă răspunde pentru obligațiile fiscale datorate ca urmare a exercitării profesiei cu bunurile din patrimoniul de afectațiune. Dacă acestea nu sunt suficiente pentru recuperarea creanțelor fiscale, pot fi urmărite și celelalte bunuri ale debitorului. Dispozițiile art. 31, 32 și ale art. 2.324 alin. (3) din Codul civil sunt aplicabile.

LEGISLAȚIE ȘI JURISPRUDENȚĂ

- *Legea societăților nr. 31/1990, republicată (M. Of. nr. 1066 din 17 noiembrie 2004; cu modificările și completările ulterioare);*
- *Legea nr. 287/2009 privind Codul civil al României [Noul Cod civil], republicată (M. Of. nr. 505 din 15 iulie 2011; cu modificările și completările ulterioare);*
- *Legea nr. 85/2014 privind procedurile de prevenire a insolvenței și de insolvență (publicată în M. Of. nr. 466 din 25 iunie 2014; cu modificările și completările ulterioare).*

COMENTARII ȘI NOTE

1. Vechea reglementare. Alin. (1) al articolului corespunde alin. (2) din art. 25 VCPF – „Creditorii și debitorii". Alin. (2) și (3) sunt nou-introduse.
2. Noțiune. Debitorii sunt acele persoane care au obligația corelativă de plată (stingere) a creanței fiscale. Obligația de plată a debitorului este preluată de:
a) *succesorii acestuia*, cum sunt:
– moștenitorul care a acceptat succesiunea contribuabilului debitor (persoană fizică);
– persoana/persoanele care preiau patrimoniul persoanei juridice dizolvate ca urmare a divizării, fuziunii sau reorganizării judiciare, după caz. Debitorii care preiau obligația fiscală se substituie vechiului debitor, în condițiile legilor care reglementează încetarea existenței persoanelor în cauză (ca urmare a transmisiunii universale sau cu titlu universal a activului și pasivului);
b) *alte persoane care și-au asumat plata creanțelor*, cum sunt:
– fideiusorul (persoana care își asumă obligația de plată);
– persoana căreia i s-a stabilit răspunderea în conformitate cu prevederile legale privind falimentul (insolvența).

Modificări:

Alin. (3) a fost introdus prin OG nr. 30/2017, începând cu 3 septembrie 2017.

Garantarea obligației fiscale

Art. 24. – (1) Pentru obligațiile fiscale ale debitorului răspunde ca debitor garant, cu renunțarea la beneficiul discuțiunii și diviziunii:

a) persoana care își asumă obligația de plată printr-un angajament de plată sau printr-un alt act încheiat în formă autentică, cu asigurarea unei garanții reale la nivelul obligației de plată, în limita sumei garantate și a sumei realizate din valorificarea garanției;

b) persoana juridică pentru obligațiile fiscale datorate, potrivit legii, de sediile secundare ale acesteia.

(2) Organul fiscal este îndreptățit să solicite stingerea obligației fiscale de către debitorul garant.

(3) Procedura de aplicare a prezentului articol se aprobă astfel:

a) prin ordin al președintelui A.N.A.F., în cazul creanțelor fiscale administrate de organul fiscal central;

b) prin ordin al ministrului dezvoltării regionale și administrației publice, cu avizul Ministerului Finanțelor Publice, în cazul creanțelor fiscale administrate de organul fiscal local.

COMENTARII ȘI NOTE

1. **Noțiune.** Se introduce conceptul de *garantare a obligației fiscale*, prin care obligația de plată poate fi asumată de o terță persoană ori de către persoana juridică pentru sediile secundare ale acesteia. Garanțiile obligațiilor pot fi:

a) personale: fideiusiunea, garanțiile autonome (scrisoarea de garanție și scrisoarea de confort) și alte garanții anume prevăzute de lege (a se vedea art. 2.279 C. civ.) sau

b) reale: privilegiile (art. 2.333 și urm. C. civ.), ipoteca și gajul.

2. **Înțelesul unor termeni.** Conform art. 2.294, **beneficiul de discuțiune** reprezintă dreptul (facultatea) pe care o are *fideiusorul convențional* de a pretinde creditorului să urmărească prioritar bunurile debitorului principal și, numai în subsidiar, bunurile aparținând fideiusorului (dacă nu a renunțat în mod expres la acesta). Fideiusorul judiciar nu poate cere urmărirea bunurilor debitorului principal sau ale vreunui alt fideiusor.

Conform art. 2.298 C. civ., **beneficiul de diviziune** reprezintă dreptul fiecărui fideiusor de a cere creditorului urmăritor să dividă mai întâi acțiunea și să o reducă la partea fiecăruia.

3. **Procedura.** Procedura de aplicare a acestui articol, prevăzută la alin. (3) nu a fost încă aprobată.

4. **Noua reglementare.** Conținutul art. 24 nu se regăsește în vechea reglementare. Alin. (3) lit. b) a fost modificat prin OG nr. 50/2015.

Răspunderea solidară

Art. 25. – (1) Răspund solidar cu debitorul următoarele persoane:

a) asociații din asocierile fără personalitate juridică, inclusiv membrii întreprinderilor familiale, pentru obligațiile fiscale datorate de acestea, în condițiile prevăzute la art. 20, alături de reprezentanții legali care, cu rea-credință, au determinat nedeclararea și/sau neachitarea obligațiilor fiscale la scadență;

b) terții popriți, în situațiile prevăzute la art. 236 alin. (9), (11), (13), (14) și (18), în limita sumelor sustrase indisponibilizării;

c) reprezentantul legal al contribuabilului care, cu rea-credință, declară băncii, potrivit art. 236 alin. (14) lit. a), că nu deține alte disponibilități bănești;

d) emitentul scrisorii de garanție/poliței de asigurare de garanție ori instituția care a confirmat scrisoarea de garanție/polița de asigurare de garanție potrivit art. 211 lit. b), în cazul în care nu a virat, potrivit legii, sumele de bani în conturile de venituri bugetare la solicitarea organului fiscal. Dispozițiile art. 2.321 alin. (3) din Codul civil rămân aplicabile.

(2) Pentru obligațiile de plată restante ale debitorului declarat insolvabil în condițiile prezentului cod, răspund solidar cu acesta următoarele persoane:

a) persoanele fizice sau juridice care, anterior datei declarării insolvabilității, cu rea-credință, au dobândit în orice mod active de la debitorii care și-au provocat astfel insolvabilitatea;

b) administratorii, asociații, acționarii și orice alte persoane care au provocat insolvabilitatea persoanei juridice debitoare prin înstrăinarea sau ascunderea, cu rea-credință, sub orice formă, a activelor debitorului;

c) administratorii care, în perioada exercitării mandatului, cu rea-credință, nu și-au îndeplinit obligația legală de a cere instanței competente deschiderea procedurii insolvenței, pentru obligațiile fiscale aferente perioadei respective și rămase neachitate la data declarării stării de insolvabilitate;

d) administratorii sau orice alte persoane care, cu rea-credință, au determinat nedeclararea și/sau neachitarea la scadență a obligațiilor fiscale;

e) administratorii sau orice alte persoane care, cu rea-credință, au determinat restituirea sau rambursarea unor sume de bani de la bugetul general consolidat fără ca acestea să fie cuvenite debitorului.

(2[1]) Pentru obligațiile fiscale restante ale debitorului pentru care s-a solicitat deschiderea procedurii insolvenței răspund solidar cu acesta persoanele care au determinat cu rea-credință acumularea și sustragerea de la plata acestor obligații.

(3) Persoana juridică răspunde solidar cu debitorul declarat insolvabil în condițiile prezentului cod sau declarat insolvent dacă, direct ori indirect, controlează, este controlată sau se află sub control comun cu debitorul și dacă este îndeplinită cel puțin una dintre următoarele condiții:

a) dobândește, cu orice titlu, dreptul de proprietate asupra unor active de la debitor, iar valoarea contabilă a acestor active reprezintă cel puțin jumătate din valoarea contabilă a tuturor activelor dobânditorului;

b) are sau a avut raporturi contractuale cu clienții și/sau cu furnizorii, alții decât cei de utilități, care au avut sau au raporturi contractuale cu debitorul în proporție de cel puțin jumătate din totalul valoric al tranzacțiilor;

c) are sau a avut raporturi de muncă sau civile de prestări de servicii cu cel puțin jumătate dintre angajații sau prestatorii de servicii ai debitorului.

(4) În înțelesul alin. (3), termenii și expresiile de mai jos au următoarele semnificații:

a) *control* – majoritatea drepturilor de vot, fie în adunarea generală a asociaților unei societăți ori a unei asociații sau fundații, fie în consiliul de administrație al unei societăți ori consiliul director al unei asociații sau fundații;

b) *control indirect* – activitatea prin care o persoană exercită controlul prin una sau mai multe persoane.

(5) Răspunderea persoanelor prevăzute de prezentul articol privește obligațiile fiscale principale și accesorii ale perioadei pentru care au avut calitatea ce a stat la baza atragerii răspunderii solidare.

LEGISLAȚIE ȘI JURISPRUDENȚĂ

- *Legea nr. 241/2005 pentru prevenirea și combaterea evaziunii fiscale (publicată în M. Of. nr. 672 din 27 iulie 2005 – Anexa nr. 10);*
- *OPANAF nr. 127/2014 pentru aprobarea Instrucțiunilor privind aplicarea procedurii de angajare a răspunderii solidare reglementate de dispozițiile art. 27 și 28 din OG nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală (publicat în M. Of. nr. 85 din 4 februarie 2014; cu modificările ulterioare);*
- *Dec. CCR nr. 325/2008 (publicată în M. Of. nr. 344 din 5 mai 2008); nr. 790/2008 (publicată în M. Of. nr. 587 din 5 august 2008); nr. 1294/2008 (publicată în M. Of. nr. 866 din 22 decembrie 2008); nr. 59/2009 (publicată în M. Of. nr. 98 din 18 februarie 2009); nr. 589/2009 (publicată în M. Of. nr. 357 din 27 mai 2009); nr. 1099/2009 (publicată în M. Of. nr. 654 din 2 octombrie 2009); nr. 1112/2009 (publicată în M. Of. nr. 664 din 6 octombrie 2009); nr. 1357/2009 (publicată în M. Of. nr. 852 din 9 decembrie 2009); nr. 118/2010 (publicată în M. Of. nr. 149 din 8 martie 2010); nr. 330/2010 (publicată în M. Of. nr. 332 din 19 mai 2010); nr. 993/2011 (publicată în M. Of. nr. 656 din 14 septembrie 2011);*
- *Dec. ÎCCJ, s.c.a.f., nr. 3204/2009 (Răspundere solidară. Preexistența insolvabilității); nr. 1070/2009 (Răspunderea solidară a persoanei juridice. Condiții); nr. 519/2010 (Răspundere solidară); nr. 2652/2010 (Răspunderea solidară a persoanelor afiliate. Rea-credință); 1697/2011; nr. 2964/2013 (Răspundere solidară. Condiții); nr. 4684/2011 (Instanța competentă pentru contestarea deciziei privind atragerea răspunderii solidare); 5598/2013 (Răspundere solidară. Rea-credință);*
- *Dec. CJUE: C-186/12 BPSA Impacto Azul (Răspunderea solidară a firmei-mamă pentru filială).*

COMENTARII ȘI NOTE

1. Vechea reglementare. Art. 25 a preluat la alin. (1)-(4) conținutul art. 27 VCPF. Alin. (5) este nou-introdus și prevede că răspunderea solidară se referă la obligațiile principale și accesorii *pentru perioada pentru care persoanele în cauză au avut calitatea prevăzută de lege și care a stat la baza atragerii răspunderii solidare.*

2. Noțiune. Răspunderea solidară este definită la art. 1.382-1.384 C. civ. Astfel, răspunderea solidară presupune repararea prejudiciului de către mai multe persoane. Solidaritatea poate fi activă (atunci când sunt mai mulți creditori) sau pasivă (când sunt mai mulți debitori). În cazul creanțelor fiscale, operează solidaritatea pasivă; fiecare dintre debitori este obligat să plătească întreaga datorie (obligația fiscală), putând apoi să exercite acțiunea în regres asupra celorlalți debitori.

3. Răspunderea solidară cu debitorul. Răspunderea solidară cu debitorul operează în cazul în care debitorul nu își achită obligațiile fiscale. În acest context, art. 25 menționează persoanele care răspund solidar cu debitorul:

3.1. *asociații din asocierile fără personalitate juridică* (inclusiv membrii întreprinderilor familiale), care nu și-au achitat obligațiile fiscale, alături de reprezentanții legali care, cu *rea-credință*, au determinat nedeclararea și/sau neachitarea obligațiilor fiscale la scadență;

3.2. *terții popriți*, în cazul sustragerii sumelor de sub poprirea dispusă de organele fiscale, în limita sumelor sustrase indisponibilizării;

3.3. *reprezentantul legal al contribuabilului* care, cu rea-credință, declară băncii că nu deține alte disponibilități bănești și retrage astfel sume de bani din conturile supuse popririi;

3.4. *emitentul scrisorii de garanție/poliței de asigurare de garanție ori instituția care a confirmat scrisoarea de garanție/polița de asigurare de garanție* potrivit art. 211 lit. b)

NCPF, în cazul în care nu a virat, potrivit legii, sumele de bani în conturile de venituri bugetare la solicitarea organului fiscal.

4. **Răspunderea solidară cu debitorul insolvabil.** Pentru obligațiile de plată restante ale debitorului declarat insolvabil, răspund solidar cu acesta următoarele persoane:

a) *persoanele fizice sau juridice* care, anterior datei declarării insolvabilității, cu rea-credință, au dobândit în orice mod active de la debitorii care și-au provocat astfel insolvabilitatea;

b) *administratorii, asociații, acționarii și orice alte persoane care au provocat insolvabilitatea persoanei juridice debitoare* prin înstrăinarea sau ascunderea, cu rea-credință, sub orice formă, a activelor debitorului;

c) *administratorii* care, în perioada exercitării mandatului, cu rea-credință, nu și-au îndeplinit obligația legală de a cere instanței competente deschiderea procedurii insolvenței, pentru obligațiile fiscale aferente perioadei respective și rămase neachitate la data declarării stării de insolvabilitate;

d) *administratorii sau orice alte persoane* care, cu rea-credință, au determinat nedeclararea și/sau neachitarea la scadență a obligațiilor fiscale;

e) *administratorii sau orice alte persoane* care, cu rea-credință, au determinat restituirea sau rambursarea unor sume de bani de la bugetul general consolidat fără ca acestea să fie cuvenite debitorului.

În doctrină, răspunderea solidară generată de starea de insolvabilitate a debitorului a fost calificată ca fiind, mai degrabă, o răspundere subsidiară (T. Anghel, M. Brăgaru, *op. cit.*, pp. 73-74).

5. **Răspunderea solidară cu debitorul în insolvență.** Prevederile alin. (2^1) au intrat în vigoare la 3 septembrie 2017, urmând să fie corelate cu prevederile referitoare la răspunderea debitorului și reprezentanților acestuia din legislația privind insolvența.

6. **Reaua-credință.** Reaua-credință este o noțiune utilizată în dreptul fiscal (a se vedea Legea evaziunii fiscale nr. 241/2005), care nu a fost detaliată de legiuitor, astfel că a revenit doctrinei și jurisprudenței sarcina de a o explica.

În acest sens, cu titlu de exemplu, redăm o parte din considerentele Deciziei ÎCCJ, s.c.a.f., nr. 2.654/2010: „Este adevărat că dispozițiile C. proc. fisc. nu definesc noțiunea de rea-credință, dar acest concept moral și juridic este definit, de regulă, în dicționarele de specialitate, ca fiind sinonim cu o atitudine incorectă și rău intenționată în raport cu principiile binelui, cinstei, corectitudinii etc.

Or, în cauză, este acceptat că activele respective au fost vândute cu sume în cuantum de cca 10% din valoarea lor reală de piață, ceea ce impune concluzia că operațiunile respective nu au urmărit scopuri economice, ci scopuri de altă natură.

De asemenea, este stabilit că societatea comercială debitoare, care și-a înstrăinat activele de producție, precum și cele două societăți comerciale care au achiziționat activele respective la valori cu mult sub prețul real de piață al acestora, existau relații speciale, făcând parte din același grup de firme aflate sub un control comun. Or, într-o astfel de situație, existența sau inexistența unei atitudini de rea-credință trebuie să rezulte din natura relațiilor existente între părțile tranzacției, coroborate cu consecințele și urmările actelor de înstrăinare a activelor societății comerciale debitoare bugetară.

Astfel fiind, având în vedere că societățile comerciale respective făceau parte din același grup economic de firme aflate sub un control comun, fiindu-le cunoscută, cel puțin în linii generale, situația economică-juridică a componentelor grupului, precum și faptul că înstrăinarea activelor de producție a avut ca urmare starea de insolvabilitate a societății comerciale debitoare bugetară, instanța de recurs ajunge la concluzia că operațiunea de înstrăinare și, respectiv, de achiziționare a acelor active s-a făcut cu rea-credință, în dauna creditorilor."

7. **Răspunderea solidară a persoanelor afiliate cu debitorul.** La alin. (3) se stabilesc reguli speciale pentru atragerea răspunderii solidare în cazul persoanelor afiliate (prin prisma criteriului *controlului* – a se vedea art. 7 pct. 26 Cod fiscal) debitorului insolvabil sau aflat în insolvență. În scopul aplicării acestui articol, termenul „control" semnifică majoritatea drepturilor de vot, fie în adunarea generală a asociaților unei societăți ori a unei asociații sau fundații, fie în consiliul de administrație al unei societăți ori consiliul director al unei asociații sau fundații, iar sintagma „control indirect" desemnează activitatea prin care o persoană exercită controlul prin una sau mai multe persoane.

O persoană afiliată răspunde solidar cu debitorul dacă se află într-una dintre următoarele situații:

a) dobândește, cu orice titlu, dreptul de proprietate asupra unor active de la debitor, iar valoarea contabilă a acestor active reprezintă cel puțin jumătate din valoarea contabilă a tuturor activelor dobânditorului;

b) are sau a avut raporturi contractuale cu clienții si/sau cu furnizorii, alții decât cei de utilități, care au avut sau au raporturi contractuale cu debitorul în proporție de cel puțin jumătate din totalul valoric al tranzacțiilor;

c) are sau a avut raporturi de muncă sau civile de prestări de servicii cu cel puțin jumătate dintre angajații sau prestatorii de servicii ai debitorului.

O aplicare a acestor principii a fost făcută de ÎCCJ, s.c.a.f., în Decizia nr. 2654/2010 (a se vedea mai sus).

Modificări:

Lit. d) a alin. (1) și alin. (2^1) au fost introduse prin OG nr. 30/2017, începând cu 3 septembrie 2017.

Dispoziţii speciale privind stabilirea răspunderii

Art. 26. – (1) Răspunderea persoanelor prevăzute la art. 25 se stabileşte prin decizie emisă de organul fiscal competent pentru fiecare persoană fizică sau juridică în parte. Decizia este act administrativ fiscal potrivit prezentului cod.

(2) Înaintea emiterii deciziei prevăzute la alin. (1), organul fiscal efectuează audierea persoanei potrivit art. 9. Persoana are dreptul să îşi prezinte în scris punctul de vedere, în termen de 5 zile lucrătoare de la data audierii.

(3) Prin excepţie de la prevederile art. 9 alin. (4) este nulă decizia de atragere a răspunderii solidare emisă fără audierea persoanei căreia i s-a atras răspunderea. Dispoziţiile art. 9 alin. (3) rămân aplicabile.

(4) Decizia prevăzută la alin. (1) cuprinde, pe lângă elementele prevăzute la art. 46, şi următoarele:

a) datele de identificare a persoanei răspunzătoare;

b) datele de identificare a debitorului principal;

c) cuantumul şi natura sumelor datorate;

d) termenul în care persoana răspunzătoare trebuie să plătească obligaţia debitorului principal;

e) temeiul legal şi motivele în fapt ale angajării răspunderii, inclusiv opinia organului fiscal motivată în drept şi în fapt cu privire la punctul de vedere al persoanei.

(5) Răspunderea se stabileşte atât pentru obligaţia fiscală principală, cât şi pentru accesoriile acesteia.

(6) În scopul aplicării măsurilor de executare silită decizia prevăzută la alin. (1) devine titlu executoriu la data împlinirii termenului de plată prevăzut la art. 156 alin. (1).

(7) Stingerea creanţelor fiscale prin oricare modalitate prevăzută de prezentul cod liberează faţă de creditor pe debitor sau, după caz, pe celelalte persoane răspunzătoare solidar.

(8) Ori de câte ori Codul fiscal sau alte acte normative care reglementează creanţe fiscale prevăd răspunderea solidară a două sau mai multor persoane pentru aceeaşi creanţă fiscală, titlul de creanţă fiscală se emite pe numele fiecărei persoane cu menţionarea şi a celorlalte persoane care răspund solidar pentru creanţa respectivă.

(9) Procedura de atragere a răspunderii solidare se aprobă astfel:

a) prin ordin al preşedintelui A.N.A.F., în cazul creanţelor fiscale administrate de organul fiscal central;

b) prin ordin al ministrului dezvoltării regionale şi administraţiei publice, cu avizul Ministerului Finanţelor Publice, în cazul creanţelor fiscale administrate de organele fiscale locale.

LEGISLAŢIE ŞI JURISPRUDENŢĂ

- *OPANAF nr. 127/2014 pentru aprobarea Instrucţiunilor privind aplicarea procedurii de angajare a răspunderii solidare reglementate de dispoziţiile art. 27 şi 28 din OG nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală (publicat în M. Of. nr. 85 din 4 februarie 2014; cu modificările ulterioare);*
- *Dec. CCR nr. 1294/2008 (publicată în M. Of. nr. 866 din 22 decembrie 2008); nr. 589/2009 (publicată în M. Of. nr. 357 din 27 mai 2009); nr. 1357/2009 (publicată în M. Of. nr. 852 din 9 decembrie 2009);*
- *Dec ÎCCJ nr. 7135/2013 (Instanţa competentă).*

COMENTARII ŞI NOTE

1. Vechea reglementare. Art. 26 preia parţial prevederile art. 28 VCPF, cu aceeaşi denumire marginală – *Dispoziţii speciale privind stabilirea răspunderii.*

2. Noua reglementare. Faţă de vechea reglementare, au fost introduse reguli noi cu privire la procedura atragerii răspunderii:

a) *organul fiscal are obligaţia de a audia persoana înaintea emiterii deciziei de atragere a răspunderii;*

b) *punctul de vedere al persoanei* se prezintă în termen de 5 zile lucrătoare de la audiere.

3. Procedură. Prin acest articol se stabilesc regulile procedurale pentru atragerea răspunderii solidare, pentru persoanele menţionate la articolul precedent (art. 25 NCPF). Astfel, procedura de atragere a răspunderii solidare presupune:

3.1. *parcurgerea etapei preliminare a audierii persoanei vizate de această măsură.* Această etapă este obligatorie, cu respectarea regulilor de la art. 9 NCPF, inclusiv a celor privind stabilirea unor termene rezonabile; în caz contrar, decizia emisă de organul fiscal este nulă. În acest caz, decizia este nulă de drept (nu produce efecte), excepţia lipsei audierii putând fi invocată de la momentul comunicării deciziei, şi nu de la momentul depunerii contestaţiei [conform art. 9 alin. (4) NCPF]. Conform art. 9 alin. (3), audierea se consideră îndeplinită în următoarele situaţii:

a) contribuabilul/plătitorul refuză explicit să se prezinte la termenul stabilit de organul fiscal în vederea audierii;

b) contribuabilul/plătitorul nu se prezintă, din orice motiv, la două termene consecutive stabilite de organul fiscal în vederea audierii.

3.2. *Emiterea deciziei de atragere a răspunderii solidare.* Răspunderea solidară este angajată prin decizie emisă de către organul fiscal competent. Titlul de creanţă fiscală, în cazul răspunderii solidare, se emite pe numele fiecărei persoane

răspunzătoare, cu menționarea și a celorlalte persoane care răspund solidar. Este evident că decizia nu va putea fi emisă într-un termen mai mic decât 5 zile de la data audierii (pentru a respecta termenul acordat contribuabilului pentru a prezenta punctul de vedere).

Decizia de atragere a răspunderii solidare este un act administrativ fiscal, în sensul art. 46 NCPF având ca elemente constitutive:

a) denumirea organului fiscal emitent;

b) data la care a fost emis și data de la care își produce efectele;

c) datele de identificare a contribuabilului/plătitorului și, dacă este cazul, datele de identificare a persoanei împuternicite de contribuabil/plătitor;

d) obiectul actului administrativ fiscal;

e) motivele de fapt;

f) temeiul de drept;

g) numele și calitatea persoanelor împuternicite ale organului fiscal, potrivit legii;

h) semnătura persoanelor împuternicite ale organului fiscal, potrivit legii, precum și ștampila organului fiscal emitent;

i) posibilitatea de a fi contestat, termenul de depunere a contestației și organul fiscal la care se depune contestația;

j) mențiuni privind audierea contribuabilului/plătitorului.

Notă. *Actul administrativ fiscal emis în formă electronică cuprinde elementele prevăzute mai sus, cu excepția elementelor prevăzute la lit. h).*

În cazul deciziei de atragere a răspunderii solidare, la elementele tipice actului administrativ fiscal se adaugă, în mod obligatoriu:

a) datele de identificare a persoanei răspunzătoare;

b) datele de identificare a debitorului principal;

c) cuantumul și natura sumelor datorate (obligații principale și accesorii);

d) termenul în care persoana răspunzătoare trebuie să plătească obligația debitorului principal;

e) temeiul legal și motivele în fapt ale angajării răspunderii, inclusiv opinia organului fiscal motivată în drept și în fapt cu privire la punctul de vedere al persoanei.

3.3. *Comunicarea deciziei.* Fiind act administrativ fiscal, decizia de atragere a răspunderii solidare trebuie comunicată persoanei vizate cu respectarea prevederilor art. 47 NCPF.

3.4. *Stingerea creanței fiscale.* Stingerea creanțelor fiscale liberează debitorul/celelalte persoane care răspund solidar. Termenul de plată se stabilește, conform art. 156 alin. (1) NCPF, în funcție de data comunicării, astfel:

Pentru diferențele de obligații fiscale principale și pentru obligațiile fiscale accesorii, stabilite prin decizie potrivit legii, termenul de plată se stabilește în funcție de data comunicării deciziei, astfel:

a) dacă data comunicării este cuprinsă în intervalul 1-15 din lună, termenul de plată este până la data de 5 a lunii următoare, inclusiv;

b) dacă data comunicării este cuprinsă în intervalul 16-31 din lună, termenul de plată este până la data de 20 a lunii următoare, inclusiv.

3.5. *Executarea silită.* În cazul în care persoana răspunzătoare nu achită sumele stabilite prin decizie în termenul legal, decizia de atragere a răspunderii solidare devine titlu executoriu la data scadenței (a se vedea mai sus).

4. Contestarea deciziei. Decizia de atragere a răspunderii solidare poate fi contestată conform dispozițiilor Titlului VIII NCPF. După parcurgerea procedurii administrative de contestare, persoanele răspunzătoare se pot adresa instanței de contencios administrativ competente.

Drepturile și obligațiile succesorilor

Art. 27. – (1) Drepturile și obligațiile din raportul juridic fiscal trec asupra succesorilor debitorului în condițiile dreptului comun, dispozițiile art. 23 rămânând aplicabile.

(2) Dispozițiile alin. (1) nu sunt aplicabile în cazul obligației de plată a sumelor ce reprezintă amenzi aplicate, potrivit legii, debitorului persoană fizică.

COMENTARII ȘI NOTE

1. Vechea reglementare. Noua reglementare corespunde art. 29 VCPF, cu aceeași denumire marginală, adăugându-se teza finală conform căreia dispozițiile art. 23, privind preluarea obligației fiscale, rămân aplicabile.

2. Noțiune. În doctrină, prin „succesor" se înțelege persoana care, fie în temeiul legii, fie în temeiul unui act de liberalitate *mortis causa*, dobândește drepturi și obligații de la o altă persoană pe care o moștenește. Succesorul poate fi:

a) succesor universal, care dobândește în principiu totalitatea drepturilor și obligațiilor patrimoniale ale autorului său, considerate ca o universalitate juridică (preia activul și pasivul autorului/*de cuius*);

b) succesor cu titlu universal, dobândește de la autorul său o fracțiune determinantă din totalitatea drepturilor și obligațiilor acestuia, considerate ca o universalitate juridică;

c) succesor cu titlu particular, care dobândește de la autorul său unul sau mai multe bunuri determinate, fiind ținut în principiu numai de obligațiile pe care autorul său le avea cu privire la bunul în cauză.

3. Drept societar. Sintagma „societate succesoare" este utilizat în dreptul societar pentru a desemna societățile care moștenesc alte societăți, în urma unor operațiuni de reorganizare (a se vedea art. 243 din Legea societăților nr. 31/1990, republicată). Prin urmare, autorii succesiunilor pot fi atât persoane fizice, cât și persoane juridice (ex., societăți).

Dispoziții privind cesiunea creanțelor fiscale ale contribuabilului/plătitorului

Art. 28. – (1) Creanțele fiscale privind drepturi de rambursare sau de restituire ale contribuabilului/plătitorului pot fi cesionate numai după stabilirea lor prin decizie de restituire.

(2) Cesiunea produce efecte față de organul fiscal competent numai de la data la care aceasta i-a fost notificată.

(3) Desființarea cesiunii sau constatarea nulității acesteia ulterior stingerii obligației fiscale nu este opozabilă organului fiscal.

COMENTARII ȘI NOTE

1. **Vechea reglementare.** Art. 28 corespunde art. 30 VCPF, cu denumirea marginală: *Dispoziții privind cesiunea creanțelor fiscale ale contribuabililor*. În vechea reglementare, cesiunea de creanțe fiscale opera numai după stabilirea lor potrivit legii (în prezent, numai după stabilirea lor prin decizie de restituire).

2. **Noțiune.** Conform art. 1.566 C. civ., cesiunea de creanță este convenția prin care creditorul cedent transmite cesionarului o creanță împotriva unui terț. Art. 1.567-1.592 C. civ. reglementează regimul general al cesiunii de creanță.

3. **Drepturi de rambursare/restituire.** În cazul creanțelor fiscale constând în drepturi de rambursare/restituire, particularitatea este că acestea pot fi cesionate numai după emiterea deciziei de restituire de către organul fiscal competent.

4. **Limitări.** Prevederile acestui articol nu se referă la creanțele asupra bugetului de stat stabilite prin decizii definitive ale instanțelor competente. Este evident că acestea reprezintă decizii de restituire – titluri executorii – pentru organele fiscale.

5. **Procedura.** Procedura de cesiune a dreptului de restituire/rambursare a creanțelor fiscale a fost aprobată prin OPANAF nr. 3357/2017 (M. Of. nr. 931 din 27 noiembrie 2017).

TITLUL III
Dispoziții procedurale generale

CAPITOLUL I
Competența organului fiscal central

Competența generală a organului fiscal central

Art. 29. – (1) Administrarea creanțelor fiscale datorate bugetului de stat, bugetului asigurărilor sociale de stat, bugetului Fondului național unic de asigurări sociale de sănătate și bugetului asigurărilor pentru șomaj se realizează prin organul fiscal central, cu excepția cazului când prin lege se prevede altfel.

(2) Organul fiscal central realizează activități de administrare și pentru alte creanțe datorate bugetului general consolidat decât cele prevăzute la alin. (1), potrivit competențelor stabilite prin lege.

(3) În cazul impozitului pe venit și al contribuțiilor sociale, prin hotărâre a Guvernului se poate atribui altă competență specială de administrare.

(4) Organul fiscal central realizează activitățile de asistență și îndrumare a contribuabilului/plătitorului pe baza coordonării metodologice a Ministerului Finanțelor Publice. Procedura de coordonare metodologică se stabilește prin ordin al ministrului finanțelor publice.

(5) Organul fiscal central, prin A.N.A.F., este competent și pentru colectarea creanțelor bugetare stabilite în titluri executorii, cuvenite bugetului de stat, indiferent de natura acestora, care au fost transmise acestuia în vederea recuperării, potrivit legii.

LEGISLAȚIE ȘI JURISPRUDENȚĂ

- *OUG nr. 74/2013 privind unele măsuri pentru îmbunătățirea și reorganizarea activității Agenției Naționale de Administrare Fiscală, precum și pentru modificarea și completarea unor acte normative (publicată în M. Of. nr. 389 din 29 iunie 1013; cu modificările ulterioare);*
- *HG nr. 520/2013 privind organizarea și funcționarea ANAF (publicată în M. Of. nr. 473 din 30 iulie 2013; cu modificările și completările ulterioare).*
- *OPANAF nr. 7.521/2006 pentru aprobarea Normelor metodologice privind realizarea supravegherii și controlului vamal ulterior (publicat în M. Of. nr. 638 din 25 iulie 2006);*
- *OPANAF nr. 501/2016 privind stabilirea unor competențe în sarcina Direcției Generale a Vămilor și structurilor vamale subordonate și pentru aprobarea modelului și conținutului formularelor și documentelor utilizate de către Direcția Generală a Vămilor și structurile vamale subordonate în activitatea de supraveghere și control în domeniul produselor accizabile (publicat în M. Of. nr. 82 din 4 februarie 2016).*

COMENTARII ȘI NOTE

1. Vechea reglementare. Art. 29 preia parțial prevederile art. 32 VCPF, cu denumirea marginală: *Competența generală*, și ale pct. 32.1 din normele metodologice. Prevederile privind competența organelor fiscale din vechea reglementare au fost restructurate, făcându-se distincție între *organul fiscal central* (Agenția Națională de Administrare Fiscală și instituțiile subordonate) și *organul fiscal local* (unități administrativ-teritoriale și subdiviziuni ale municipiilor).

2. Competența generală. Competența generală se referă la categoriile de creanțe fiscale a căror administrare cade în sarcina organului fiscal central (Agenția Națională de Administrare Fiscală). Creanțele fiscale administrate sunt datorate bugetului de stat, bugetului asigurărilor sociale de stat, bugetului Fondului național unic de asigurări sociale de sănătate și bugetului asigurărilor pentru șomaj.

Prin lege, competența organului fiscal central poate fi extinsă asupra altor creanțe bugetare sau restrânsă (în cazul impozitului pe venit și al contribuțiilor sociale).

Organul fiscal central este competent pentru colectarea creanțelor bugetare stabilite prin *titluri executorii* care au fost transmise acestuia în vederea recuperării.

În cadrul ANAF funcționează Direcția Generală a Vămilor (cu entitățile subordonate – direcții regionale vamale și birouri vamale) care administrează drepturile vamale (de import sau export)

precum şi activitatea entităţilor care produs sau comercializează produsele supuse accizelor.

3. **Asistenţa contribuabililor.** Asistenţa şi îndrumarea contribuabililor se realizează sub coordonarea metodologică a Ministerului Finanţelor Publice, metodologia fiind stabilită prin ordin al ministrului finanţelor publice. În vechea reglementare, coordonarea se realiza de către Agenţia Naţională de Administrare Fiscală şi organele subordonate, conform procedurii stabilite prin ordin al preşedintelui Agenţiei Naţionale de Administrare Fiscală.

4. **Observaţii privind competenţa.** Pe lângă competenţa generală prezentată mai sus, competenţa organelor fiscale poate fi:

– *materială*, prin împărţirea în contribuabili mari şi mijlocii, conform regulilor de la art. 30;

– *teritorială*, după criteriul domiciliului fiscal sau al înregistrării sediilor secundare (a se vedea art. 30);

– *specială*, în cazurile special prevăzute de lege (a se vedea art. 33, art. 34 şi art. 35 NCPF).

Competenţa materială şi teritorială a organului fiscal central

Art. 30. – (1) Pentru administrarea creanţelor fiscale şi a altor creanţe datorate bugetelor prevăzute la art. 29 alin. (1) şi (2), competenţa revine acelui organ fiscal teritorial din cadrul A.N.A.F., stabilit prin ordin al preşedintelui A.N.A.F., în a cărui rază teritorială se află domiciliul fiscal al contribuabilului/plătitorului.

(2) În cazul contribuabilului/plătitorului nerezident care desfăşoară activităţi pe teritoriul României prin unul sau mai multe sedii permanente, competenţa revine organului fiscal central pe a cărui rază teritorială se află situat sediul permanent desemnat potrivit Codului fiscal.

(3) În scopul administrării de către organul fiscal central a obligaţiilor fiscale datorate de contribuabilii mari şi mijlocii, inclusiv de sediile secundare ale acestora, prin ordin al preşedintelui A.N.A.F. se poate stabili competenţa de administrare în sarcina altor organe fiscale decât cele prevăzute la alin. (1), precum şi criteriile de selecţie şi listele contribuabililor care dobândesc calitatea de contribuabil mare sau, după caz, contribuabil mijlociu.

(3^1) Administrarea obligaţiilor fiscale datorate de contribuabilii mijlocii, inclusiv de sediile secundare ale acestora, se realizează de organul fiscal de la nivel judeţean sau al municipiului Bucureşti, după caz.

(4) Organul fiscal central competent notifică contribuabilul ori de câte ori intervin modificări cu privire la calitatea de contribuabil mare sau, după caz, contribuabil mijlociu.

(5) În scopul administrării de către organul fiscal central a obligaţiilor fiscale datorate de un grup fiscal constituit potrivit prevederilor Codului fiscal, prin ordin al preşedintelui A.N.A.F. se poate stabili competenţa de administrare în sarcina altor organe fiscale decât cele prevăzute la alin. (1). Organul fiscal central desemnat este competent să administreze obligaţiile fiscale datorate de toţi membrii grupului.

LEGISLAŢIE ŞI JURISPRUDENŢĂ

- *OPANAF nr. 1.338/2008 pentru aprobarea Procedurii privind îndrumarea şi asistenţa contribuabililor de către organele fiscale (publicat în M. Of. nr. 706 din 17 octombrie 2008);*
- *OPANAF nr. 3.631/2015 pentru aprobarea competenţei teritoriale de administrare (publicat în M. Of. nr. 939 din 18 decembrie 2015; cu modificările ulterioare);*
- *OPANAF nr. 3.695/2015 privind competenţa de exercitare a verificării situaţiei fiscale personale şi a activităţilor preliminare acesteia (publicat în M. Of. nr. 947 din 22 decembrie 2015);*
- *OPANAF nr. 560/2016 pentru aprobarea Procedurii de administrare şi monitorizare a contribuabililor mijlocii şi pentru modificarea unor prevederi referitoare la activitatea de administrare a contribuabililor mijlocii (publicat în M. Of. nr. 83 din 4 februarie 2016);*
- *OPANAF nr. 3.610/2016 privind organizarea activităţii de administrare a contribuabililor mijlocii (publicat în M. Of. nr. 1.034 din 22 decembrie 2016);*
- *OPANAF nr. 1.023/2017 pentru aprobarea Procedurii de administrare şi monitorizare a marilor contribuabili (publicat în M. Of. nr. 277 din 20 aprilie 2017);*
- *Dec. ÎCCJ, s.c.a.f., nr. 5731/2009 (Competenţa materială. Recuperarea ajutorului de stat nelegal).*

COMENTARII ŞI NOTE

1. **Vechea reglementare.** Art. 30 corespunde art. 33 VCPF (*Competenţa teritorială*), cu deosebirea că s-au introdus:

a) obligaţia de notificare a contribuabililor în momentul schimbării organului fiscal competent ca urmare a încadrării în categoria contribuabililor mari sau mijlocii;

b) prevederi referitoare la competenţa de administrare a unui grup fiscal.

2. **Competența teritorială.** Competența teritorială are la bază criteriul domiciliului fiscal al contribuabililor sau, după caz, al plătitorului de venit (pentru impozite cu reținere la sursă).
În cazul competenței teritoriale, organul fiscal competent este cel în a cărui rază teritorială se află domiciliul fiscal al contribuabilului, în măsura în care contribuabilul NU se află în categoria contribuabililor mari sau mijlocii (a se vedea OPANAF nr. 3.631/2015 pentru aprobarea competenței teritoriale de administrare).
3. **Competența materială.** Competența materială a organelor fiscale, reglementată de acest articol, derogă de la competența teritorială. Astfel, contribuabilii mari și mijlocii sunt administrați de către organul fiscal central. Prin ordin al președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală se pot stabili criteriile de selecție și listele contribuabililor care dobândesc calitatea de contribuabil mare/contribuabil mijlociu. Lista contribuabililor mari și Lista contribuabililor mijlocii se actualizează anual în funcție de îndeplinirea criteriilor stabilite de ANAF (a se vedea OPANAF nr. 3.609/2016 și OPANAF nr. 3.610/2016).
4. **Competența de administrare a grupului fiscal.** Alin. (5), nou-introdus, reglementează competența de administrare a unui grup fiscal, termen specific legislației privind TVA. Prin OPANAF nr. 3.775/2015, cu modificările și completările ulterioare, s-a stabilit că, în cazul grupurilor fiscale (de TVA) constituite conform art. 269 alin. (9) Cod fiscal, organul fiscal central competent pentru administrarea obligațiilor fiscale datorate de toți membrii grupului fiscal unic este organul fiscal competent pentru administrarea reprezentantului grupului fiscal unic. În acest caz, competența de administrare a creanțelor fiscale datorate de entitățile competente se transferă la organul fiscal desemnat. Transferul vizează doar obligațiile fiscale care intră în competența generală a organului fiscal respectiv. Obligațiile care sunt administrate de organe fiscale cu competență specială rămân administrate de acestea (ex.: taxe vamale, impozite și taxe locale, contribuții la fondul de mediu etc.).
5. **Alte aspecte.** În doctrină, s-a susținut ideea nulității actelor administrative emise de un organ fiscal necompetent, prin aplicarea regulilor generale din Codul de procedură civilă (D. Dascălu, C. Alexandru, *op. cit.*, p. 115). În cazul nerezidenților, regulile privind competența teritorială și, respectiv, competența materială de la acest articol se aplică numai în cazul în care aceștia (nerezidenții) au (cel puțin) un sediu permanent în România. În cazul în care nu au un sediu permanent, se aplică regulile stabilite la art. 35 NCPF.

Modificări:

Alin. (3[1]) a fost introdus prin Legea nr. 30/2018, începând cu 1 aprilie 2018. Ulterior, termenul de aplicare a fost amânat pentru 1 august 2018 (a se vedea art. XI din OUG nr. 25/2018).

Domiciliul fiscal în cazul creanțelor fiscale administrate de organul fiscal central

Art. 31. – (1) În cazul creanțelor fiscale administrate de organul fiscal central, prin *domiciliu fiscal* se înțelege:
a) pentru persoanele fizice, adresa unde își au domiciliul, potrivit legii, sau adresa unde locuiesc efectiv, în cazul în care aceasta este diferită de domiciliu;
b) pentru persoanele fizice care desfășoară activități economice în mod independent sau exercită profesii libere, sediul activității sau locul unde se desfășoară efectiv activitatea principală;
c) pentru persoanele juridice, sediul social sau locul unde se exercită gestiunea administrativă și conducerea efectivă a afacerilor, în cazul în care acestea nu se realizează la sediul social declarat;
d) pentru asocierile și alte entități fără personalitate juridică, sediul acestora sau locul unde se desfășoară efectiv activitatea principală.
(2) Prin *adresa unde locuiesc efectiv*, în sensul alin. (1) lit. a), se înțelege adresa locuinței pe care o persoană o folosește în mod continuu peste 183 de zile într-un an calendaristic, întreruperile de până la 30 de zile nefiind luate în considerare. Dacă șederea are un scop exclusiv de vizită, concediu, tratament sau alte scopuri particulare asemănătoare și nu depășește perioada unui an, nu se consideră adresa unde locuiesc efectiv.
(3) În situația în care domiciliul fiscal nu se poate stabili potrivit alin. (1) lit. c) și d), domiciliul fiscal este locul în care se află majoritatea activelor.

COMENTARII ȘI NOTE

1. **Vechea reglementare.** Art. 31 corespunde art. 31 alin. (1)-(3) (denumire marginală – *Domiciliul fiscal*) din vechea reglementare.
2. **Noțiune.** Domiciliul fiscal este definit în mod distinct pentru patru categorii de contribuabili, după cum urmează:
a) *pentru persoanele fizice*, adresa unde își au domiciliul, potrivit legii, sau adresa unde locuiesc efectiv, în cazul în care aceasta este diferită de domiciliu. În practică, regula este că domiciliul fiscal este considerat adresa unde aceștia își au domiciliul, așa cum rezultă din documentele de identitate (ex.: cartea de identitate/buletin de identitate). Criteriul alternativ (adresa unde locuiesc efectiv) are importanță pentru stabilirea domiciliului fiscal al persoanelor fizice care nu au domiciliul în România (ex.: nerezidenți) care sunt supuși legislației fiscale din România prin

prisma criteriilor de rezidență fiscală (a se vedea art. 7 Cod fiscal);
b) *pentru persoanele fizice care desfășoară activități economice în mod independent sau exercită profesii libere*, sediul activității sau locul unde se desfășoară efectiv activitatea principală. În practică, regula este că domiciliul fiscal este la adresa sediului activității, așa cum este menționată în documentul de autorizare;
c) *pentru persoanele juridice*, sediul social sau locul unde se exercită gestiunea administrativă și conducerea efectivă a afacerilor, în cazul în care acestea nu se realizează la sediul social declarat. Și în acest caz, regula practică este că adresa sediului social este considerată ca fiind adresa domiciliului fiscal. Regula alternativă (*locul unde se exercită gestiunea administrativă și conducerea efectivă a afacerilor*) se aplică, îndeosebi, în cazul contribuabililor – persoane juridice străine – care sunt supuși legislației fiscale din România întrucât au locul conducerii în România;
d) *pentru asocierile și alte entități fără personalitate juridică*, sediul acestora sau locul unde se desfășoară efectiv activitatea principală.

Domiciliul fiscal poate fi, teoretic, diferit de sediul social (în cazul persoanelor juridice) sau de domiciliul persoanei fizice. În practică, este recomandabil ca sediul social și domiciliul fiscal să coincidă (a se vedea condițiile de declarare a contribuabililor inactivi – art. 92 NCPF).

3. Criteriul majorității activelor. Art. 31 alin. (3) NCPF se aplică în cazul în care domiciliul fiscal al persoanelor juridice și al entităților fără personalitate juridică nu poate fi determinat în funcție de criteriile prevăzute la art. 31 alin. (1) lit. c) și d) NCPF. În această situație, domiciliul fiscal va fi locul unde sunt plasate majoritatea activelor care fac parte din patrimoniul societății. În lipsa unei definiții riguroase, considerăm că ar trebui să ne raportăm la înțelesul comun al noțiunii de „active", respectiv *„totalitatea bunurilor unei persoane fizice sau juridice"* (DEX 2009). În această ipoteză, pentru determinarea domiciliului fiscal vor fi avute în vedere locurile în care se află majoritatea bunurilor (corporale) aflate în proprietatea/posesia persoanei juridice/asocierii.

Înregistrarea/modificarea domiciliului fiscal

Art. 32. – (1) Domiciliul fiscal definit potrivit art. 31 se înregistrează/modifică la/de organul fiscal central în toate cazurile în care acesta este diferit de domiciliul sau de sediul social prin depunerea de către contribuabil/plătitor a unei cereri de înregistrare/modificare a domiciliului fiscal, însoțită de acte doveditoare ale informațiilor cuprinse în aceasta.

(2) Cererea se depune la organul fiscal central în a cărui rază teritorială urmează a se stabili domiciliul fiscal. Cererea se soluționează în termen de 15 zile lucrătoare de la data depunerii acesteia, prin emiterea deciziei de înregistrare/modificare a domiciliului fiscal care se comunică contribuabilului/plătitorului.

(3) Organul fiscal prevăzut la alin. (2) emite din oficiu decizia de înregistrare/modificare a domiciliului fiscal ori de câte ori constată că domiciliul fiscal este diferit de domiciliul sau sediul social, iar contribuabilul/plătitorul nu a depus cerere de modificare a domiciliului fiscal.

(4) Data înregistrării/modificării domiciliului fiscal este data comunicării deciziei de înregistrare/modificare a domiciliului fiscal.

(5) Modificarea domiciliului sau sediului social care reprezintă și domiciliu fiscal are ca efect și modificarea de drept a domiciliului fiscal, iar contribuabilul/plătitorul nu are obligația depunerii cererii de modificare a domiciliului fiscal. În acest caz, transferul dosarului fiscal al contribuabilului/plătitorului de către vechiul organ fiscal central către noul organ fiscal central se face în termen de 15 zile lucrătoare de la data înscrierii în registrele în care, potrivit legii, se înregistrează modificările privind sediul social/domiciliul.

COMENTARII ȘI NOTE

1. Vechea reglementare. Art. 32 corespunde art. 31 alin. (3[1])-(3[4]) (denumire marginală – *Domiciliul fiscal*) din vechea reglementare.

2. Procedură. Modificarea domiciliului fiscal se realizează:
a) de drept, atunci când modificarea domiciliului/sediului social care reprezintă și domiciliu fiscal are ca efect și modificarea de drept a domiciliului fiscal;
b) din oficiu de către organul fiscal, atunci când organul fiscal constată că domiciliul fiscal este diferit de domiciliul sau sediul social;
c) la cererea contribuabilului, în celelalte cazuri (a se vedea OPANAF 3725/2017).

Considerăm că procedura de modificare a domiciliului fiscal este necesară numai atunci când competența de administrare se determină pe baza criteriului teritorial. Din acest motiv, pentru marii contribuabili, comunicarea modificării domiciliului fiscal este practic inutilă, fiind administrați de același organ fiscal competent (DGAMC).

Procedura de modificare a domiciliului fiscal trebuie să se deruleze într-o perioadă de maximum 15 zile lucrătoare și constă în emiterea unei decizii de înregistrare/modificare a domiciliului fiscal. În baza acestei decizii, dosarul contribuabilului se transferă la noul organ fiscal competent. Înregistrarea/modificarea domiciliului fiscal este valabilă de la data comunicării deciziei, dată de la care se schimbă și organul fiscal (teritorial) competent.

Modificări:

Alin. (5) a fost introdus prin OG nr. 30/2017, începând cu 3 septembrie 2017.

Competența în cazul sediilor secundare

Art. 33. – (1) În cazul sediilor secundare înregistrate fiscal, potrivit legii, competența pentru administrarea impozitului pe venitul din salarii datorat de acestea revine organului fiscal competent pentru administrarea obligațiilor datorate de contribuabilul/plătitorul care le-a înființat.

(2) Competența pentru înregistrarea fiscală a sediilor secundare ca plătitoare de salarii și venituri asimilate salariilor, potrivit legii, revine organului fiscal central în a cărui rază teritorială se află situate acestea.

LEGISLAȚIE ȘI JURISPRUDENȚĂ

- *Legea nr. 273/2006 privind finanțele publice locale (publicată în M. Of. nr. 618 din 18 iulie 2006; cu modificările și completările ulterioare).*

COMENTARII ȘI NOTE

1. Vechea reglementare. Art. 33 corespunde art. 34 (cu aceeași denumire marginală) din vechea reglementare.

2. Noțiune. În legislația civilă (comercială), prin *sediu secundar* se înțelege orice dezmembrământ al persoanei juridice, indiferent de denumirea acesteia: sucursală, agenție, reprezentanță sau punct de lucru. Utilizarea sintagmei *„sedii secundare"* poate conduce la confuzii în practică, întrucât numai unele sedii secundare sunt înregistrate fiscal.

Acest articol reglementează competența teritorială *pentru înregistrarea fiscală* a așa-numitelor *„puncte de lucru stabile"*, respectiv a punctelor de lucru cu mai mult de cinci salariați.

3. Sedii secundare ale nerezidenților. Legea nu face distincție între sediile secundare ale persoanelor juridice române și străine. Sediile permanente sunt menționate la un alt articol (art. 30) decât sediile secundare, competența revenind organului fiscal în care se realizează cea mai mare parte a cifrei de afaceri, în timp ce, pentru sediile secundare, competența revine organului fiscal în a cărui rază de competență teritorială sunt situate.

4. Procedură. Obligația de înregistrare fiscală a „punctelor de lucru stabile" a fost stabilită la art. 32 alin. (7) din Legea nr. 273/2006 și se referă exclusiv la declararea și plata impozitului pe veniturile din salarii aferente acestui sediu secundar.

Înregistrarea se realizează la organul fiscal în a cărui rază teritorială de competență se află sediul secundar, cu scopul de a facilita virarea cotei-parte din impozitul pe venitul din salarii care revine bugetului local (această operațiune se realizează de către organul fiscal care se ocupă de administrarea entității care a înființat sediul secundar).

Pentru înregistrarea fiscală se utilizează formularul 060 (OPANAF nr. 3.725/2017), sediul secundar primind un cod de înregistrare fiscal distinct de cel al entității de care aparține.

5. Alte observații. Acest articol are ca scop identificarea acelor sedii secundare, de o anumită mărime, pentru care Legea nr. 273/2006 impune transferul unei cote-părți din impozitul pe veniturile din salarii și asimilate salariilor către bugetele locale. Practic, această înregistrare fiscală este necesară pentru a identifica, în declarațiile fiscale privind salariile (formularul 112) sumele din care se prelevează cota-parte care revine bugetelor locale (bugetelor unităților administrativ-teritoriale) și care sunt virate ulterior acestora din urmă.

Competența privind impozitul și contribuțiile aferente veniturilor din activități agricole

Art. 34. – (1) Prin excepție de la prevederile art. 30 și 38, impozitul și contribuțiile sociale aferente veniturilor din activități agricole, datorate de persoanele fizice, potrivit legii, se pot achita în numerar și la organul fiscal local din localitatea în care își are domiciliul fiscal contribuabilul unde nu există o unitate teritorială a A.N.A.F., dacă între autoritatea administrației publice locale și A.N.A.F. s-a încheiat un protocol în acest scop. Data plății este data prevăzută la art. 163 alin. (11) lit. a), inclusiv pentru sumele achitate eronat de către contribuabil pe alte tipuri de obligații sau stinse eronat de către organul fiscal în realizarea procedurii prevăzute la alin. (4).

(2) Sumele încasate potrivit alin. (1) se depun de către organul fiscal local în cont distinct de disponibil, în termen de cel mult 5 zile lucrătoare de la încasare, împreună cu situația privind sumele încasate, care va cuprinde cel puțin următoarele informații: numărul și data documentului prin care s-a efectuat încasarea în numerar, CUI/CNP contribuabil, denumirea contribuabilului, tipul obligației achitate, suma achitată.

(3) Sumele depuse în contul prevăzut la alin. (2) se virează de unitățile Trezoreriei Statului în conturile corespunzătoare de venituri ale bugetului de stat și ale bugetului Fondului național unic de asigurări sociale de sănătate, în termen de două zile lucrătoare de la depunere, potrivit procedurii prevăzute la alin. (4).

(4) Procedura de încasare și de virare la bugetul de stat și la bugetul Fondului național unic de asigurări sociale de sănătate a sumelor încasate potrivit alin. (1), precum și modul de colaborare și de realizare a schimbului de

informații dintre organele fiscale centrale și organele fiscale locale se aprobă prin ordin comun al ministrului finanțelor publice și al ministrului dezvoltării regionale și administrației publice.

LEGISLAȚIE ȘI JURISPRUDENȚĂ

- *Ordinul comun MFP/MDRAP nr. 4.032/2066/2015 pentru aprobarea Procedurii de încasare şi de virare la bugetul de stat şi bugetul Fondului naţional unic de asigurări sociale de sănătate a sumelor încasate în numerar reprezentând impozit şi contribuţii sociale aferente veniturilor din activităţi agricole, de către organele fiscale locale, precum şi modul de colaborare şi de realizare a schimbului de informaţii dintre organele fiscale centrale şi organele fiscale locale (publicat în M. Of. nr. 974 din 29 decembrie 2015).*

COMENTARII ȘI NOTE

1. Vechea reglementare. Art. 34 corespunde art. 35[1] (cu aceeași denumire marginală) din vechea reglementare.

2. Noțiune. Art. 34 derogă de la prevederile art. 30 și art. 38 NCPF și atribuie organelor fiscale locale competența de a încasa impozitul pe veniturile din activități agricole (datorat de persoane fizice indiferent de forma de organizare, cu excepția asocierilor cu personalitate juridică – a se vedea art. 103 Cod fiscal), precum și contribuțiile sociale pentru asigurări de sănătate.

3. Procedura. Organele fiscale locale pot încasa sumele stabilite prin decizii de impunere pentru persoanele fizice care obțin venituri din activitățile agricole (art. 103 NCF), individual sau într-o formă de asociere fără personalitate juridică.

Condiția prealabilă pentru a realiza încasarea este încheierea unui protocol de colaborare între organul fiscal central competent și organul fiscal local către care se transferă dreptul de a încasa.

Sumele încasate de organul fiscal local se depun, în termen de 5 zile lucrătoare, într-un cont distinct, urmând ca, din respectivul cont, unitățile Trezoreriei Statului să vireze aceste sume de bani către conturile de venituri ale bugetului de stat și/sau FNUASS, după caz (în termen de 2 zile lucrătoare de la depunere).

Organul fiscal local trebuie să transmită, la depunerea sumelor încasate, și situația privind sumele încasate, care va cuprinde cel puțin următoarele informații:

– numărul și data documentului prin care s-a efectuat încasarea în numerar,
– CUI/CNP contribuabil,
– denumirea (numele) contribuabilului,
– tipul obligației achitate (impozit pe venit, CASS),
– suma achitată.

Competența în cazul contribuabilului nerezident

Art. 35. – În cazul contribuabilului nerezident care nu are pe teritoriul României un sediu permanent, competența revine organului fiscal central stabilit prin ordin al președintelui A.N.A.F.

LEGISLAȚIE ȘI JURISPRUDENȚĂ

- *OPANAF nr. 3.775/2015 pentru aprobarea unor competenţe speciale ale organului fiscal central (publicat în M. Of. nr. 973 din 29 decembrie 2015; cu modificările şi completările ulterioare).*

COMENTARII ȘI NOTE

1. Vechea reglementare. Acest articol corespunde art. 36 alin. (3) VCPF, cu diferența că stabilirea competenței se face prin OPANAF (nu prin OMFP, așa cum era stabilit în VCPF).

2. Competența specială. Prin OPANAF nr. 3.775/2015, cu modificările și completările ulterioare, au fost stabilite competențe speciale în cadrul organelor fiscale centrale, după cum urmează:

2.1. În domeniul TVA

a) în cazul grupurilor fiscale (TVA) constituite conform art. 269 alin. (9) Cod fiscal, organul fiscal central competent pentru administrarea obligațiilor fiscale datorate de toți membrii grupului fiscal unic este organul fiscal competent pentru administrarea reprezentantului grupului fiscal unic;

b) în cazul persoanelor impozabile nestabilite în România care, potrivit titlului VII – „Taxa pe valoarea adăugată" din Codul fiscal, au dreptul să se înregistreze direct în România, organul fiscal competent este Administrația fiscală pentru contribuabili nerezidenți din cadrul Direcției Generale Regionale a Finanțelor Publice București. Administrația fiscală pentru contribuabili nerezidenți este organ fiscal competent pentru administrarea regimului special pentru servicii electronice, de telecomunicații, de radiodifuziune sau de televiziune prevăzut de titlul VII – „Taxa pe valoarea adăugată" din Codul fiscal, pentru persoanele impozabile care aleg România ca stat membru de înregistrare;

c) competența în cazul persoanei impozabile care are sediul activității economice în afara României și este stabilită în România printr-un sediu fix, potrivit prevederilor titlului VII – „Taxa pe valoarea adăugată" din Codul fiscal, revine organului fiscal în a cărui rază teritorială se află situat sediul fix;

d) competența în cazul persoanei impozabile care are sediul activității economice în afara României și este înregistrată în scopuri de TVA în România prin reprezentant fiscal, potrivit prevederilor titlului VII – „Taxa pe valoarea adăugată" din Codul fiscal, revine organului fiscal în a cărui evidență fiscală este înregistrat reprezentantul fiscal.

2.2. Pentru alte impozite, taxe și contribuții
a) *în cazul contribuabililor nerezidenți care NU au pe teritoriul României un sediu permanent* și care:
– conform regulamentelor comunitare, datorează în România contribuțiile sociale, pentru salariații lor care sunt supuși legislației de asigurări sociale din România și au dreptul, potrivit legii, să se înregistreze direct în România,
– organizează și exploatează activitatea de jocuri de noroc în România,
– au obligația de a plăti impozit pe profit, potrivit art. 38 din Codul fiscal, sau pot opta pentru regularizarea impozitului pe profit, potrivit art. 225 și 227 din Codul fiscal,
– obțin venituri din transferul titlurilor de valoare și orice alte operațiuni cu instrumente financiare, inclusiv cu instrumente financiare derivate,
– obțin venituri din România în calitate de artist de spectacol sau ca sportiv, din activitățile artistice și sportive, și care optează pentru regularizarea impozitului pe venit, potrivit art. 226 sau art. 227 din Codul fiscal, *organul fiscal competent este Administrația fiscală pentru contribuabili nerezidenți din cadrul Direcției Generale Regionale a Finanțelor Publice București;*
b) *în cazul persoanelor nerezidente care NU au pe teritoriul României un sediu permanent*, cu excepția celor prevăzute mai sus, și care au obligația sau optează să își desemneze, potrivit legii, un împuternicit în România sau pentru care se numește un curator fiscal, potrivit legii, *competența de administrare revine organului fiscal în a cărui rază teritorială se află domiciliul fiscal al împuternicitului sau curatorului fiscal, după caz;*
c) *în cazul misiunilor diplomatice și posturilor consulare acreditate în România, precum și ale reprezentanțelor organismelor internaționale ori reprezentanțelor societăților și ale organizațiilor economice străine, care au sediul în municipiul București, autorizate potrivit legii să își desfășoare activitatea în România, organul fiscal competent este Administrația fiscală pentru contribuabili nerezidenți din cadrul Direcției Generale Regionale a Finanțelor Publice București.* Administrațiile județene ale finanțelor publice au competența de administrare a obligațiilor fiscale ale posturilor consulare acreditate în România, precum și ale reprezentanțelor organismelor internaționale ori reprezentanțelor societăților și ale organizațiilor economice străine autorizate potrivit legii să își desfășoare activitatea în România, care au sediul în raza lor teritorială;
d) *în cazul obligațiilor fiscale reprezentând amenzi* care se fac venit la bugetul de stat, precum și a cheltuielilor judiciare, stabilite în sarcina persoanelor fizice și juridice nerezidente, organul fiscal competent este Administrația fiscală pentru contribuabili nerezidenți din cadrul Direcției Generale Regionale a Finanțelor Publice București;
e) *în cazul persoanelor fizice și juridice nerezidente, care realizează numai venituri supuse regulilor de impunere la sursă*, impozitul fiind final sau cu opțiune de regularizare, competența pentru administrarea obligațiilor fiscale revine organului fiscal în a cărui rază teritorială se află sursa de venit, și anume:
1. în cazul plătitorilor de venit, contribuabili mari și mijlocii – organului fiscal în a cărui rază teritorială se află sediul plătitorului de venit,
2. în cazul celorlalți plătitori de venit – organului fiscal în a cărui rază teritorială se află domiciliul fiscal al plătitorului de venit;
f) În situația în care contribuabilul/plătitorul nu are domiciliul fiscal în România, competența teritorială revine organului fiscal în raza căruia se face constatarea actului sau faptului supus dispozițiilor legale fiscale, cu excepțiile menționate mai sus.

Schimbarea competenței

Art. 36. – (1) În cazul în care se schimbă domiciliul fiscal, potrivit legii, competența teritorială trece la noul organ fiscal central de la data schimbării domiciliului fiscal.
(2) Prevederile alin. (1) se aplică în mod corespunzător și contribuabililor mari și mijlocii, definiți potrivit legii, în cazul în care se modifică această calitate.
(3) În situația în care se află în curs de derulare o procedură de administrare, cu excepția procedurii de executare silită, organul fiscal central care a început procedura este competent să o finalizeze.
(4) Prin excepție de la prevederile alin. (1), în cazul în care se modifică domiciliul fiscal potrivit art. 32 alin. (5), competența teritorială trece la noul organ fiscal central de la data împlinirii termenului prevăzut la acest alineat.

COMENTARII ȘI NOTE

1. **Vechea reglementare.** Acest articol corespunde art. 38[1] VCPF.
2. **Reguli generale.** Competența teritorială se transferă noului organ fiscal central de la data schimbării domiciliului fiscal (data notificării contribuabilului sau data înregistrării modificării sediului social în registrele autorităților competente – registrul comerțului, organizații profesionale etc.). Competența materială se transferă la data comunicării notificării privind trecerea în categoria contribuabililor mari sau a contribuabililor mijlocii.
3. **Dispoziții tranzitorii.** Procedurile de administrare (ex.: inspecție fiscală, contestație administrativă, procedura de restituire impozite) se finalizează de vechiul organ competent. Procedurile de executare silită în derulare sunt preluate de noul organ fiscal central competent.

Modificări:
Alin. (4) a fost introdus prin OG nr. 30/2017, începând cu 3 septembrie 2017.

CAPITOLUL II
Competența organului fiscal local

Competența generală a organului fiscal local

Art. 37. – Administrarea creanțelor fiscale datorate bugetului local, inclusiv a impozitului pe profit care se face venit la bugetul local, potrivit Codului fiscal, se realizează prin organul fiscal local, cu excepția cazului când prin lege se prevede altfel.

COMENTARII ȘI NOTE

1. Vechea reglementare. Acest articol corespunde art. 35 VCPF, cu diferențe privind domeniul de aplicare. În noua reglementare competența este restrânsă la creanțele fiscale.

2. Reguli generale. Competența generală a organului fiscal local este limitată la creanțele fiscale datorate bugetului local (impozitele și taxele locale, precum și impozitul pe profit care constituie venit al bugetelor locale, reglementate de Legea nr. 227/2015 privind Codul fiscal).

Competența teritorială a organului fiscal local

Art. 38. – (1) Administrarea creanțelor fiscale datorate bugetului local al unei unități/subdiviziuni administrativ-teritoriale se realizează prin organul fiscal local al respectivei unități/subdiviziuni administrativ-teritoriale, cu excepția cazului când prin lege se prevede altfel.

(2) În scopul administrării de către organul fiscal local a obligațiilor fiscale datorate de contribuabilii mari și mijlocii, prin hotărâre a autorității deliberative se pot stabili criteriile în funcție de care se stabilesc contribuabilii mari sau, după caz, contribuabilii mijlocii, precum și listele cu respectivii contribuabili.

(3) Organul fiscal local notifică contribuabilul ori de câte ori intervin modificări cu privire la calitatea de contribuabil mare sau, după caz, contribuabil mijlociu.

COMENTARII ȘI NOTE

1. Vechea reglementare. Acest articol corespunde parțial art. 35 VCPF. Noua reglementare adaugă reguli privind competența materială, în mod similar competențelor prevăzute pentru organul fiscal central.

2. Reguli generale. Competența teritorială a organului fiscal local este limitată la teritoriul respectivei unități administrativ-teritoriale (municipiu, oraș, comună) ori subdiviziuni administrativ-teritoriale (sectoare ale municipiului București).

Competența materială, respectiv criteriile de stabilire a acesteia, se stabilește prin hotărâre a consiliului local (Consiliul general în cazul municipiului București). În mod similar cu organul fiscal central, organul fiscal local are obligația notificării contribuabililor atunci când se modifică competența (ex.: la trecerea în categoriile de contribuabil mijlociu sau contribuabil mare, după caz).

Domiciliul fiscal în cazul creanțelor fiscale administrate de organul fiscal local

Art. 39. – (1) În cazul creanțelor fiscale administrate de organul fiscal local, prin *domiciliu fiscal* se înțelege domiciliul reglementat potrivit dreptului comun sau sediul social înregistrat potrivit legii.

(2) În situația în care contribuabilul/plătitorul are înregistrat un domiciliu fiscal potrivit art. 32, în scopul comunicării actelor administrative fiscale emise de organul fiscal local se utilizează acest domiciliu fiscal.

COMENTARII ȘI NOTE

1. Vechea reglementare. În vechea reglementare (art. 31 VCPF), era o singură definiție a domiciliului fiscal, indiferent dacă era vorba de competența organului fiscal central (ANAF) sau de cea a organului fiscal local (compartimentele de specialitate ale administrației locale).

2. Noțiune. Definiția *domiciliului fiscal* în cazul creanțelor administrate de organul fiscal local este similară celei stabilite pentru organul fiscal central.

În acest caz, domiciliul fiscal are importanță, în principal, pentru determinarea competenței de administrare pentru creanțele fiscale care sunt venituri ale bugetelor locale. Domiciliul fiscal stabilit la art. 32 (competența teritorială a organului fiscal central) se utilizează pentru comunicarea actelor administrative fiscale emise de organele fiscale locale.

CAPITOLUL III
Alte dispoziții privind competența

Competența specială

Art. 40. – (1) În situația în care contribuabilul/plătitorul nu are un domiciliu fiscal cunoscut sau nu are domiciliu fiscal în România, competența teritorială revine organului fiscal în raza căruia se face constatarea actului sau faptului supus dispozițiilor legale fiscale.

(2) Dispozițiile alin. (1) se aplică și pentru luarea de urgență a măsurilor legale ce se impun în cazurile de dispariție a elementelor de identificare a bazei de impozitare reale, precum și în caz de executare silită.

(3) În cazul contribuabilului/plătitorului cu domiciliul fiscal în România care aplică regimul special pentru serviciile electronice, de telecomunicații, de radiodifuziune sau televiziune reglementat de Codul fiscal, competența de administrare a taxei pe valoarea adăugată aferentă serviciilor supuse acestui regim revine organului fiscal central stabilit prin ordin al președintelui A.N.A.F.

LEGISLAȚIE ȘI JURISPRUDENȚĂ

- *OPANAF nr. 3.775/2015 pentru aprobarea unor competențe speciale ale organului fiscal central (publicat în M. Of. nr. 973 din 29 decembrie 2015; cu modificările și completările ulterioare);*
- *OPANAF nr. 3737/2016 pentru aprobarea Procedurii de înregistrare a persoanelor impozabile, în vederea utilizării unuia dintre regimurile speciale pentru servicii electronice, de telecomunicații, de radiodifuziune sau televiziune, precum și pentru declararea taxei pe valoarea adăugată, potrivit prevederilor art. 314 și art. 315 din Codul fiscal, în situația în care România este stat membru de înregistrare (publicat în M. Of. nr. 25 din 10 ianuarie 2017).*

COMENTARII ȘI NOTE

1. Vechea reglementare. Art. 40 NCPF corespunde art. 36 VCPF, cu aceeași denumire marginală. Alin. (3) nu se regăsește în vechea reglementare.

2. Noțiune. Prevederile art. 40 se suprapun, în parte, peste cele privind competența specială de la art. 35 NCPF în ceea ce privește contribuabilii nerezidenți (prin definiție, aceștia nu au domiciliul fiscal în România), inclusiv în cazul special prevăzut la art. 40 alin. (3).

Prin urmare, prevederile OPANAF nr. 3.775/2015 se aplică în mod corespunzător tuturor nerezidenților care nu au un sediu permanent în România (a se vedea comentariile de la art. 35 NCPF).

3. Subsidiaritate. Considerăm că prin art. 40 alin. (1) legiuitorul a dorit să instituie o regulă de competență specială (cu caracter subsidiar) pentru cazurile care nu se încadrează în articolele precedente referitoare la competență (ex.: societăți cărora le-a expirat contractul de sediu social).

4. Competența privind regimul special pentru serviciile electronice, de telecomunicații, de radiodifuziune sau televiziune reglementat de Codul fiscal. Competența de administrare revine Administrației pentru contribuabili nerezidenți din cadrul D.G.R.F.P. București, conform art. 2 alin. (5) din OPANAF nr. 3775/2015 (procedura de înregistrare este stabilită prin OPANAF nr. 3737/2016).

Conflictul de competență

Art. 41. – (1) Există conflict de competență când două sau mai multe organe fiscale se declară deopotrivă competente sau necompetente.

(2) Prin *conflict de competență* în sensul prezentului articol se înțelege conflictul apărut în legătură cu modul de aplicare a regulilor de competență privind administrarea creanțelor fiscale prevăzute de prezentul cod și/sau, după caz, de Codul fiscal sau alte legi care reglementează creanțele fiscale în legătură cu care a apărut conflictul.

(3) În cazul în care apare un conflict de competență, organul fiscal care s-a investit primul sau care s-a declarat ultimul necompetent continuă procedura de administrare în derulare și solicită organului competent să hotărască asupra conflictului.

(4) Organul competent să soluționeze conflictul de competență hotărăște de îndată asupra conflictului, iar soluția adoptată se comunică organelor fiscale aflate în conflict, pentru a fi dusă la îndeplinire, cu informarea, după caz, a persoanelor interesate.

(5) În situația în care există conflict de competență între organul fiscal central și o instituție publică ce administrează creanțe fiscale, conflictul de competență se soluționează de către Comisia fiscală centrală.

COMENTARII ŞI NOTE

1. Vechea reglementare. Art. 41 NCPF corespunde art. 37 VCPF, cu aceeaşi denumire marginală.

2. Noţiune. Conflictul de competenţă reglementat de acest articol este o situaţie cu caracter de excepţie care poate apărea atunci când două (sau mai multe) organe fiscale consideră că au competenţa de administrare a unor creanţe fiscale sau consideră că nu au competenţa administrării creanţelor fiscale. Astfel de situaţii apar, de regulă, atunci când se transferă administrarea unor creanţe fiscale de la alte autorităţi publice către organele fiscale centrale (ex., taxe de mediu).

3. Soluţionarea conflictului de competenţă. Soluţionarea conflictului de competenţă se face de îndată, de către entităţile menţionate la alin. (4) sau (5). Termenul „de îndată" are înţelesul din procedura civilă, respectiv de urgenţă. Practic, hotărârea ar trebui luată la data primirii solicitării de mediere.

4. Observaţii. Alin. (3) stabileşte responsabilităţile părţilor în cazul unei astfel de situaţii, în lumina rolului activ al organului fiscal. Astfel, un conflict de competenţă trebuie soluţionat cu celeritate, cu informarea imediată a organului fiscal superior, fără a atrage vreo responsabilitate în sarcina contribuabilului (acesta din urmă având un rol pasiv în derularea acestei proceduri).

Corolarul regulilor stabilite la acest articol ar fi că, în cazul în care contribuabilul se adresează unui organ fiscal necompetent, acesta din urmă are obligaţia de a transmite cererea organului fiscal competent (rolul activ al organului fiscal). Prin urmare, orice neregularitate privind competenţa trebuie soluţionată cu bună-credinţă, de urgenţă, facilitând accesul contribuabilului la procedură, prin intermediul organului fiscal competent.

Conflictul de competenţă în cazul organelor fiscale centrale

Art. 42. – În cazul în care există conflict de competenţă între două sau mai multe organe fiscale centrale, conflictul se soluţionează de către organul ierarhic superior comun. În cazul în care în conflictul de competenţă este implicată o structură de la nivelul central al A.N.A.F., conflictul se soluţionează de preşedintele A.N.A.F.

COMENTARII ŞI NOTE

1. Vechea reglementare. Art. 42 NCPF nu are corespondent în VCPF.

2. Reguli de mediere. În cazul conflictelor de competenţă între subdiviziunile organelor fiscale centrale (birouri, servicii, administraţii de sector sau judeţene, Direcţii generale regionale ale finanţelor publice) conflictul se soluţionează de către organul ierarhic superior comun. În cazul conflictelor de competenţă dintre subdiviziunile aparatului central al ANAF, soluţionarea conflictului revine preşedintelui ANAF.

Conflictul de competenţă în cazul organelor fiscale locale

Art. 43. – (1) În cazul în care există un conflict de competenţă între organele fiscale locale sau între organul fiscal central şi un organ fiscal local, conflictul de competenţă ivit se poate soluţiona amiabil, sub coordonarea reprezentanţilor desemnaţi în acest scop de Ministerul Finanţelor Publice şi Ministerul Dezvoltării Regionale şi Administraţiei Publice. În cazul în care conflictul de competenţă nu se poate soluţiona pe cale amiabilă, conflictul se soluţionează de către Comisia fiscală centrală. În această situaţie, Comisia se completează cu 2 reprezentanţi ai Ministerului Dezvoltării Regionale şi Administraţiei Publice, precum şi cu câte un reprezentant al fiecărei structuri asociative a autorităţilor administraţiei publice locale.

(2) În cazul creanţelor fiscale administrate de organele fiscale locale, conflictul de competenţă în sensul prezentului articol nu vizează conflictul apărut în legătură cu modul de delimitare a teritoriului între unităţile administrativ-teritoriale şi/sau subdiviziuni administrativ-teritoriale ale municipiilor.

(3) În cazul în care se iveşte un conflict cu privire la delimitarea teritorială între două sau mai multe unităţi administrativ-teritoriale şi/sau subdiviziuni administrativ-teritoriale ale municipiilor, cu privire la aceeaşi materie impozabilă, până la clarificarea conflictului, contribuabilul datorează impozitele şi taxele locale aferente materiei impozabile, la bugetul local al unităţii administrativ-teritoriale sau subdiviziunii administrativ-teritoriale în a cărei evidenţă era înscrisă materia impozabilă până la apariţia conflictului. Celelalte organe fiscale locale nu au dreptul să perceapă impozite şi taxe locale până la soluţionarea conflictului. Impozitele şi taxele locale plătite de contribuabil rămân venit al bugetului local la care au fost plătite chiar dacă după soluţionarea conflictului dreptul de impunere aparţine altui organ fiscal local. În acest caz, dreptul de impunere revine noului organ fiscal local competent, începând cu data de 1 ianuarie a anului următor celui în care s-a soluţionat conflictul.

(4) Dispoziţiile alin. (3) sunt aplicabile în mod corespunzător şi pentru amenzile de orice fel care se fac venit la bugetul local.

COMENTARII ȘI NOTE

1. Vechea reglementare. Art. 43 NCPF corespunde (parțial) art. 37 VCPF.
2. Reguli de mediere. În cazul conflictelor de competență în care sunt implicate una sau mai multe organe fiscale locale, medierea este realizată sub coordonarea reprezentanților desemnați în acest scop de Ministerul Finanțelor Publice și Ministerul Dezvoltării Regionale și Administrației Publice (procedura amiabilă). În cazul în care procedura amiabilă nu soluționează conflictul de competență, atunci medierea este realizată de Comisia centrală fiscală.
În cazul conflictelor de competență care provin din delimitarea teritorială (ex.: impozit pe teren sau pe clădiri, amenzi), au fost stabilite reguli tranzitorii la alin. (3). În acest caz, competența teritorială revine unității administrativ-teritoriale sau subdiviziunii administrativ-teritoriale în a cărei evidență era înscrisă materia impozabilă până la apariția conflictului. În cazul în care, în urma medierii, are loc o schimbare de competență, dreptul de impunere revine noului organ fiscal local competent, începând cu data de 1 ianuarie a anului următor celui în care s-a soluționat conflictul.

Conflictul de interese

Art. 44. – Persoana din cadrul organului fiscal implicată într-o procedură de administrare se află în conflict de interese, dacă:
a) în cadrul procedurii respective acesta este contribuabil/plătitor, este soț/soție al/a contribuabilului/plătitorului, este rudă sau afin până la gradul al treilea inclusiv a/al contribuabilului/plătitorului, este reprezentant sau împuternicit al contribuabilului/plătitorului;
b) în cadrul procedurii respective poate dobândi un avantaj ori poate suporta un dezavantaj, direct sau indirect;
c) există un conflict de orice natură între el, soțul/soția, rudele sale sau afinii până la gradul al treilea inclusiv și una dintre părți sau soțul/soția, rudele părții sau afinii până la gradul al treilea inclusiv;
d) în alte cazuri prevăzute de lege.

LEGISLAȚIE ȘI JURISPRUDENȚĂ

- *Dec. CCR nr. 935/2010 (publicată în M. Of. nr. 561 din 10 august 2010).*

COMENTARII ȘI NOTE

1. Vechea reglementare. Art. 44 NCPF corespunde art. 39 VCPF (cu aceeași denumire marginală).
2. Scopul reglementării. Definirea noțiunii de „conflict de interese" are ca scop ocrotirea intereselor generale ale statului, dar și ale contribuabililor în cadrul procedurilor de administrare. În doctrină (C.F. Costaș, *op. cit.*, comentariu ref. art. 44 NCPF) se susține, în același sens, că aceste prevederi urmăresc „să asigure obligarea funcționarului fiscal la îndeplinirea în mod corect și imparțial a sarcinilor sale de serviciu". Conflictul de interese, odată identificat, trebuie comunicat conducătorului ierarhic superior de către funcționar (sub forma abținerii) ori, după caz, de către contribuabil sau altă persoană care ia parte la procedură în mod legal (sub forma recuzării).
3. Noțiune. Noțiunea de *conflict de interese* are patru modalități la acest articol:
a) funcționarul sau soția/rudele acestuia (afini până la gradul al treilea inclusiv) sunt contribuabili/plătitori ori reprezentanți/împuterniciți ai contribuabilului/plătitorului;
b) funcționarul poate dobândi un avantaj sau suporta un dezavantaj, direct sau indirect (avantajele pot fi patrimoniale – ușor de identificat – sau nepatrimoniale –, situație care necesită o analiză aparte). Pe bună dreptate, în doctrină (C.F. Costaș, *op. cit.*, comentariu ref. art. 44 NCPF) s-a criticat caracterul imprevizibil al textului, prin raportare la principiul securității juridice care ar trebui să guverneze legislația fiscală;
c) funcționarul sau soția/rudele acestuia (afini până la gradul al treilea inclusiv) se află în conflict cu una dintre părți sau soția/rudele acestuia (afini până la gradul al treilea inclusiv);
d) în alte cazuri prevăzute de lege. Considerăm că această modalitate include în primul rând cazurile de incompatibilitate prevăzute la art. 41 (incompatibilitate absolută) și art. 42 C. proc. civ. (alte cazuri de incompatibilitate).
În subsidiar, se poate avea în vedere definiția conflictului de interese de la art. 70 din Legea nr. 161/2003 privind unele măsuri pentru asigurarea transparenței în exercitarea demnităților publice, a funcțiilor publice și în mediul de afaceri, prevenirea și sancționarea corupției: „prin conflict de interese se înțelege situația în care persoana ce exercită o demnitate publică sau o funcție publică are un **interes personal de natură patrimonială**, care ar putea influența îndeplinirea cu obiectivitate a atribuțiilor care îi revin potrivit Constituției și altor acte normative" (s.a.).

Abținerea și recuzarea

Art. 45. – (1) Persoana care știe că se află în una dintre situațiile prevăzute la art. 44 este obligată, de îndată ce a luat la cunoștință de existența situației, să înștiințeze conducătorul ierarhic și să se abțină de la efectuarea oricărui act privind procedura de administrare în derulare.

(2) Abținerea se propune de persoană și se decide de îndată de conducătorul ierarhic.

(3) Contribuabilul/plătitorul implicat în procedura în derulare poate solicita recuzarea persoanei aflate în conflict de interese. Cererea de recuzare nu suspendă procedura de administrare în derulare.

(4) Recuzarea persoanei se decide de îndată de conducătorul organului fiscal din care face parte persoana recuzată sau de organul fiscal ierarhic superior dacă persoana recuzată este chiar conducătorul organului fiscal. În cazul persoanelor din cadrul structurii centrale a A.N.A.F., recuzarea se decide de către președintele acestei instituții.

(5) Decizia prin care se respinge cererea de recuzare poate fi atacată la instanța judecătorească competentă.

LEGISLAȚIE ȘI JURISPRUDENȚĂ

- *Dec. CCR nr. 953/2007 (publicată în M. Of. nr. 893 din 28 decembrie 2007); nr. 935/2010 (publicată în M. Of. nr. 561 din 10 august 2010).*

COMENTARII ȘI NOTE

1. Vechea reglementare. Art. 45 NCPF corespunde art. 40 VCPF (cu aceeași denumire marginală). Față de reglementarea anterioară, au fost introduse unele modificări. Astfel:
– se înlocuiește „*funcționarul public*" cu „*persoana*";
– conflictul de interese se anunță imediat ce s-a luat cunoștință de existența acestuia;
– se elimină prevederea conform căreia decizia de abținere trebuie să fie aprobată de organul ierarhic superior, rămânând să fie aprobată doar de către conducătorul ierarhic;
– pentru persoanele din cadrul structurii centrale a Agenției Naționale de Administrare Fiscală, recuzarea se decide de către președintele Agenției Naționale de Administrare Fiscală.

2. Abținerea. Funcționarul public aflat într-o situație de conflict de interese este obligat să se abțină de la efectuarea oricărui act de procedură și să aducă la cunoștința conducătorului ierarhic superior situația de conflict de interese în cel mai scurt timp posibil (termenul „de îndată" trebuie interpretat în sens de urgență). Ordinea firească a lucrurilor este:
a) constatarea stării de conflict de interese;
b) comunicarea de îndată (urgent, imediat) a acestei situații conducătorului ierarhic superior împreună cu propunerea de abținere. Având în vedere prevederile art. 42 C. proc. civ., declarația de abținere se poate face numai în scris;
c) soluționarea cererii de abținere, de îndată ce a fost comunicată cererea de abținere.

Este evident că nu orice procedură de administrare poate fi afectată de eventualele conflicte de interese (ex.: registratura – activitate de primire a petițiilor/declarațiilor/contestațiilor contribuabililor, gestiunea bazelor de date etc.). Cu toate acestea, există obligația de diligență din partea funcționarului public de a informa conducătorul ierarhic superior asupra potențialelor conflicte de interese.

3. Recuzarea. În cazul în care conflictul de interese este identificat de către persoana implicată în procedura fiscală, aceasta poate solicita recuzarea funcționarului. La fel ca în procedura civilă (art. 44 C. proc. civ.), recuzarea trebuie solicitată la începerea procedurii (dacă conflictul de interese este cunoscut contribuabilului la acel moment) sau pe parcursul procedurii, de îndată ce conflictul de interese a ajuns la cunoștința contribuabilului.

Pentru cererea de recuzare Codul de procedură civilă nu prevede forma scrisă, însă, pentru buna aplicare a acestui articol din NCPF, această cerere va trebui să fie adusă la cunoștința acestuia în formă scrisă (ca mijloc de probă în cazul unui litigiu ulterior).

Soluționarea de îndată (cu urgență) a cererii de recuzare este dispusă de lege, însă lipsa unui termen rezonabil prevăzut de lege permite amânarea (abuzivă) a deciziei în interiorul termenului general (de recomandare) de 45 de zile de la art. 77 alin. (1) NCPF, ceea ce ar îngreuna exercitarea dreptului la acțiune prevăzut la alin. (5). Întrucât cererea de recuzare nu suspendă procedura fiscală, contribuabilul poate suferi prejudicii patrimoniale și nepatrimoniale din exercitarea drepturilor conferite organelor fiscale cu abuz de putere ori în caz de conflict de interese. *De lege ferenda*, ar fi trebuit clarificat statutul actelor de procedură efectuate de un funcționar public pentru care s-a admis cererea de recuzare.

CAPITOLUL IV
Actele emise de organele fiscale

Conținutul și motivarea actului administrativ fiscal

Art. 46. – (1) Actul administrativ fiscal se emite în scris, pe suport hârtie sau în formă electronică.

(2) Actul administrativ fiscal emis pe suport hârtie cuprinde următoarele elemente:

a) denumirea organului fiscal emitent;

b) data la care a fost emis și data de la care își produce efectele;

c) datele de identificare a contribuabilului/plătitorului și, dacă este cazul, datele de identificare a persoanei împuternicite de contribuabil/plătitor;

d) obiectul actului administrativ fiscal;

e) motivele de fapt;

f) temeiul de drept;

g) numele și calitatea persoanelor împuternicite ale organului fiscal, potrivit legii;

h) semnătura persoanelor împuternicite ale organului fiscal, potrivit legii, precum și ștampila organului fiscal emitent;

i) posibilitatea de a fi contestat, termenul de depunere a contestației și organul fiscal la care se depune contestația;

j) mențiuni privind audierea contribuabilului/plătitorului.

(3) Actul administrativ fiscal emis în formă electronică cuprinde elementele prevăzute la alin. (2), cu excepția elementelor prevăzute la lit. h).

(4) Actul administrativ fiscal emis în formă electronică de organul fiscal central se semnează cu semnătura electronică extinsă a Ministerului Finanțelor Publice, bazată pe un certificat calificat.

(5) Actul administrativ fiscal emis în formă electronică de organul fiscal local se semnează cu semnătura electronică extinsă a autorității administrației publice locale din care face parte organul fiscal local emitent, bazată pe un certificat calificat.

(6) Actul administrativ fiscal emis în condițiile alin. (2) și tipărit prin intermediul unui centru de imprimare masivă este valabil și în cazul în care nu poartă semnătura persoanelor împuternicite ale organului fiscal, potrivit legii, și ștampila organului emitent, dacă îndeplinește cerințele legale aplicabile în materie.

(7) Prin ordin al președintelui A.N.A.F. se stabilesc categoriile de acte administrative fiscale care se emit, în condițiile alin. (6), de către organul fiscal central.

(8) Prin ordin al ministrului dezvoltării regionale și administrației publice, cu avizul Ministerului Finanțelor Publice se stabilesc categoriile de acte administrative fiscale care pot fi emise în condițiile alin. (6) de către organele fiscale locale. În cazul în care organul fiscal local are în dotare sau are acces la un centru de imprimare masivă consiliile locale stabilesc, prin hotărâre, dacă organul fiscal local din cadrul autorității administrației publice locale respective poate emite acte administrative fiscale în condițiile alin. (6).

(9) Actul administrativ fiscal se consideră emis și înregistrat la organul fiscal astfel:

a) la data semnării acestuia de către persoana împuternicită din cadrul organului fiscal, în cazul actului administrativ fiscal emis pe suport hârtie;

b) la data generării actului, în cazul actului administrativ fiscal emis pe suport hârtie și tipărit prin intermediul unui centru de imprimare masivă;

c) la data aplicării semnăturii electronice extinse, în cazul actului administrativ fiscal emis în formă electronică.

LEGISLAȚIE ȘI JURISPRUDENȚĂ

- *Legea nr. 554/2004 a contenciosului administrativ (publicată în M. Of. nr. 1154 din 7 decembrie 2004; cu modificările și completările ulterioare);*
- *OPANAF nr. 1133/2008 pentru aprobarea Procedurii de accesare a informațiilor privind stingerea creanțelor fiscale, puse la dispoziția contribuabililor pe pagina de internet a Agenției Naționale de Administrare Fiscală (publicat în M. Of. nr. 589 din 6 august 2008);*
- *OPANAF nr. 2151/2011 privind înscrierea pe documente a numărului de înregistrare ca operator de date cu caracter personal (publicat în M. Of. nr. 390 din 3 iunie 2011);*
- *OPANAF nr. 1.155/2016 privind emiterea prin intermediul centrului de imprimare masivă a unor acte administrative fiscale și procedurale (publicat în M. Of. nr. 274 din 12 aprilie 2016);*
- *OMDRAP nr. 3.097/2016 pentru aplicarea prevederilor art. 46 alin. (8) și art. 47 alin. (9) din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală (publicat în M. Of. nr. 970 din 5 decembrie 2016);*
- *Dec. CCR 198/2009 (publicată în M. Of. nr. 151 din 11 martie 2009); 951/2011 (publicată în M. Of. nr. 706 din 6 octombrie 2011); nr. 443/2013 (publicată în M. Of. nr. 28 din 14 ianuarie 2014);*
- *Dec. ÎCCJ, s.c.a.f., nr. 2015/2005 (Act administrativ fiscal nemotivat în fapt și în drept); nr. 516/2010 (Act administrativ fiscal. Titlu executoriu); nr. 1457/2010 (Întinderea mandatului persoanei împuternicite din cadrul ANAF);*
- *Dec. CA Suceava, s.c.a., nr. 319/2012 (Natura juridică a proceselor-verbale întocmite de Garda Financiară).*

✍ COMENTARII ȘI NOTE

1. Vechea reglementare. Art. 46 NCPF corespunde art. 43 VCPF (cu aceeași denumire marginală). Alin. (1)-(7) NCPF corespund alin. (1)-(7) CPF. Alin. (8) corespunde alin. (8) CPF. Se adaugă prevederea conform căreia, în cazul emiterii actelor administrativ-fiscale printr-un centru de imprimare masivă aflat în dotarea/la care are acces organului fiscal local, se va stabili prin hotărâre a consiliului local dacă organul fiscal local poate emite actele administrative conform alin. (6) NCPF (fără semnătura persoanei împuternicite și fără ștampilă).

Alin. (9) este nou-introdus. S-au stabilit reguli pentru determinarea momentului emiterii (și înregistrării) actelor administrative fiscale, indiferent dacă sunt emise pe suport hârtie sau în format electronic.

2. Forma actului administrativ fiscal. Forma scrisă a actului administrativ fiscal este o condiție esențială de valabilitate a acestuia care decurge din calitatea sa de act administrativ. Acest aspect este subliniat de prevederea imperativă de la primul alineat al art. 46 – forma tipică a actului administrativ fiscal este forma scrisă, pe hârtie sau în formă electronică. Subscriem opiniei exprimate în doctrină (C.F. Costaș, *op. cit.* – comentariu ref. art. 46 NCPF) că sancțiunea nerespectării formei scrise a actului administrativ fiscal este inexistența acestuia.

În cazul formei electronice a actului administrativ fiscal, semnătura persoanelor împuternicite ale organului fiscal și ștampila sunt înlocuite de semnătura electronică extinsă a Ministerului Finanțelor Publice, bazată pe un certificat calificat, respectiv de semnătura electronică extinsă a autorității administrației publice locale din care face parte organul fiscal local emitent, bazată pe un certificat calificat.

Pentru a fi opozabil contribuabilului, actul în formă scrisă (pe hârtie sau în format electronic) trebuie comunicat, în condițiile stabilite de art. 47 și art. 48 NCPF.

3. Conținutul (structura) actului administrativ fiscal. Art. 46 stabilește, în mod expres, care sunt elementele constitutive ale actului administrativ fiscal. Conținutul actului administrativ fiscal este preluat aproape în întregime din vechiul Cod și presupune existența următoarelor elemente:

a) Denumirea organului fiscal emitent. Denumirea organului fiscal emitent are rolul de a aduce la cunoștința contribuabilului organul fiscal (competent) care a emis actul administrativ fiscal, adică subiectul activ al raportului juridic (organul fiscal față de care va îndeplini obligațiile impuse prin actul administrativ fiscal). În plus, în cazul în care contribuabilul decide deschiderea unei acțiuni în anularea actului administrativ fiscal, denumirea emitentului actului permite stabilirea organului fiscal competent cu soluționarea contestației, respectiv instanța competentă – în cazul contenciosului administrativ fiscal.

Un act administrativ fiscal emis de un organ fiscal necompetent este nul de drept, conform art. 49 alin. (1) lit. a) NCPF. Lipsa denumirii organului fiscal emitent conduce la nulitatea acestui act, conform art. 49 alin. (1) lit. b) NCPF.

b) Data la care a fost emis și data de la care își produce efectele. Data emiterii actului este importantă atât prin prisma identificării actului (pentru realizarea procedurilor de administrare și a inițierii eventualelor contestații ori acțiuni în anulare), cât și pentru calcularea termenului de prescripție (ex., în cazul creanțelor fiscale stabilite prin decizie de impunere).

Data de la care își produce efectele actul administrativ fiscal are o valoare mai degrabă informativă, întrucât acest act este opozabil (produce efecte) de la data comunicării (a se vedea art. 48 NCPF). Totuși, o astfel de mențiune este utilă în ipoteza în care actul va produce efecte după trecerea unui anumit termen de la comunicare (ex.: decizia de impunere pentru venitul anual realizat de o persoană fizică este scadentă după 60 de zile de la comunicare) ori într-un anumit interval de timp, identificat după data comunicării actului (ex.: decizie de impunere emisă în urma inspecției fiscale).

c) Datele de identificare a contribuabilului/plătitorului și, dacă este cazul, datele de identificare a persoanei împuternicite de contribuabil/plătitor. Înscrierea datelor de identificare ale contribuabilului sau plătitorului (și ale împuternicitului acestuia) este esențială pentru stabilirea subiectului pasiv al raportului juridic, respectiv persoana obligată să îndeplinească obligațiile stabilite prin actul administrativ fiscal.

Datele de identificare a contribuabilului sau a persoanei împuternicite de acesta sunt cele prevăzute la art. 1 alin. (1) pct. 40 NCPF, respectiv:

– numele și prenumele în cazul persoanei fizice sau denumirea în cazul persoanei juridice și entităților fără personalitate juridică [lipsa denumirii/numelui și prenumelui din actul administrativ fiscal conduce la nulitatea acestuia, conform art. 49 alin. (1) lit. b) NCPF];
– [adresa] domiciliului fiscal; și
– codul de identificare fiscală.

Domiciliul fiscal care trebuie menționat în actul administrativ fiscal este cel prevăzut la art. 31 NCPF, iar codul de identificare fiscală se stabilește potrivit art. 81 NCPF.

În mod similar se procedează cu privire la datele de identificare a persoanei împuternicite de contribuabil/plătitor. Atunci când reprezentarea contribuabilului este obligatorie potrivit legislației fiscale, este obligatorie și menționarea datelor de identificare a acestuia.

d) Obiectul actului administrativ fiscal. Obiectul actului administrativ fiscal descrie obligația care revine contribuabilului/plătitorului (și pe care acesta trebuie să o îndeplinească). Lipsa acestui element din actul administrativ fiscal conduce la nulitatea acestuia (actului) – conform art. 49 alin. (1) lit. b) NCPF.

e) Motivele de fapt. Motivele de fapt și temeiul de drept sunt necesare pentru a se asigura respectarea dreptului la apărare al contribuabilului. În principiu, motivele de fapt trebuie să permită descrierea (pe scurt) a situației de fapt care a stat la baza emiterii actului administrativ fiscal. În cazul unei preluări eronate a elementelor care descriu situația de fapt, pot fi incidente prevederile art. 49 alin. (1) lit. c) privind anularea actului administrativ fiscal („Actul administrativ fiscal este afectat de o

gravă și evidentă eroare atunci când cauzele care au stat la baza emiterii acestuia sunt atât de viciate încât, dacă acestea ar fi fost înlăturate anterior sau concomitent emiterii actului, ar fi determinat neemiterea sa.").

f) Temeiul de drept. Temeiul de drept trebuie să facă trimitere la prevederile legale aplicabile situației de fapt fiscale descrise în motivele de fapt ale actului administrativ fiscal. În principiu, modul de prezentare al temeiului de drept ar trebui să permită contribuabilului/plătitorului să înțeleagă obligațiile care îi revin, precum și raționamentul organelor fiscale (interpretare) cu privire la aplicarea acestor prevederi. În mod similar motivelor de fapt, interpretarea eronată a prevederilor legale invocate poate conduce la aplicarea prevederile art. 49 alin. (1) lit. c) privind anularea actului administrativ fiscal (a se vedea mai sus).

g) Numele și calitatea persoanelor împuternicite ale organului fiscal, potrivit legii. Indicarea acestor date este obligatorie pentru orice act administrativ. Prin nume se înțelege numele și prenumele împuterniciților organelor fiscale, iar prin calitatea acestora se înțelege funcția deținută, conform organigramei organului fiscal respectiv. Lipsa acestui element din actul administrativ fiscal conduce la nulitatea acestuia (actului) – conform art. 49 alin. (1) lit. b) NCPF.

h) Semnătura persoanelor împuternicite ale organului fiscal, potrivit legii, precum și ștampila organului fiscal emitent. Semnătura persoanelor împuternicite (olografă sau electronică) și ștampila organului fiscal confirmă autenticitatea actului administrativ fiscal. Lipsa acestor elemente din actul administrativ fiscal conduce la nulitatea acestuia (actului) – conform art. 49 alin. (1) lit. b) NCPF.

i) Posibilitatea de a fi contestat, termenul de depunere a contestației și organul fiscal la care se depune contestația. Aceste mențiuni au rolul de a facilita exercitarea dreptului la apărare a contribuabilului, fiind o aplicare în practică a rolului activ al contribuabilului. Lipsa acestor mențiuni (ori furnizarea de informații eronate) nu conduce la nulitatea de drept a actului administrativ fiscal, însă poate reprezenta o circumstanță pentru prelungirea termenului legal de contestare ori, în cazul producerii unui prejudiciu, un element care poate conduce la anularea actului administrativ fiscal.

j) Mențiuni privind audierea contribuabilului/plătitorului. Mențiunile pot consta în:

a) indicarea faptului că audierea nu era obligatorie, cu menționarea temeiului legal;

b) indicarea locului și datei în care audierea contribuabilului a avut loc;

c) în cazul în care contribuabilul nu a putut fi audiat, precizarea elementelor care au condus la această situație (neprezentarea la două termene consecutive, refuzul explicit al contribuabilului de a participa la audiere).

Lipsa acestei mențiuni poate conduce la anularea actului numai în cazul în care se poate dovedi că acest fapt a produs un prejudiciu contribuabilului/plătitorului.

4. Actul administrativ fiscal emis în formă electronică. Acest act administrativ fiscal diferă de cel pe suport de hârtie prin modul de semnare (semnătură electronică cu certificat calificat în locul semnăturii olografe) și prin lipsa ștampilei.

Semnătura electronică este reglementată de Legea nr. 455/2001, republicată în M. Of. nr. 316 din 30 aprilie 2014.

5. Acte administrative cu regim special. Actele administrative fiscale pentru care nu este necesară semnătura și ștampila (a se vedea OPANAF nr. 1.155/2016 și OMDRAP nr. 3.097/2016) sunt, printre altele:

– deciziile de impunere;
– decizia privind obligații de plată accesorii;
– titlul executoriu;
– somația;
– adresa de înființare a popririi;
– înștiințarea privind stingerea creanțelor fiscale.

Comunicarea actului administrativ fiscal

Art. 47. – (1) Actul administrativ fiscal trebuie comunicat contribuabilului/plătitorului căruia îi este destinat. În situația contribuabilului/plătitorului fără domiciliu fiscal în România, care și-a desemnat împuternicit potrivit art. 18 alin. (4), precum și în situația numirii unui curator fiscal, în condițiile art. 19, actul administrativ fiscal se comunică împuternicitului sau curatorului, după caz.

(2) Actul administrativ fiscal emis pe suport hârtie poate fi comunicat fie prin poștă potrivit alin. (3)-(7), fie prin remitere la domiciliul fiscal al contribuabilului/plătitorului ori împuternicitului sau curatorului acestuia potrivit alin. (8)-(12), fie prin remitere la sediul organului fiscal potrivit alin. (13), iar actul administrativ fiscal emis în formă electronică se comunică prin mijloace electronice de transmitere la distanță potrivit alin. (15)-(17).

(3) Actul administrativ fiscal emis pe suport hârtie se comunică contribuabilului/plătitorului ori împuternicitului sau curatorului acestora, la domiciliul fiscal, prin poștă, cu scrisoare recomandată cu confirmare de primire.

(4) În cazul în care comunicarea potrivit alin. (3) nu a fost posibilă, aceasta se realizează prin publicitate potrivit alin. (5)-(7).

(5) Comunicarea prin publicitate se efectuează prin afișarea unui anunț în care se menționează că a fost emis actul administrativ fiscal pe numele contribuabilului/plătitorului, după cum urmează:

a) în cazul actelor administrative fiscale emise de organul fiscal central prin afișarea anunțului, concomitent, la sediul organului fiscal emitent și pe pagina de internet a A.N.A.F.;

b) în cazul actelor administrative fiscale emise de organul fiscal local prin afișarea anunțului, concomitent, la sediul organului fiscal emitent și pe pagina de internet a autorității administrației publice locale respective.

(6) Anunțul prevăzut la alin. (5) se menține afișat cel puțin 60 de zile de la data publicării acestuia și conține următoarele elemente:

a) numele și prenumele sau denumirea contribuabilului/plătitorului;

b) domiciliul fiscal al contribuabilului/plătitorului;

c) denumirea, numărul și data emiterii actului administrativ fiscal.

(7) În cazul în care actul administrativ fiscal se comunică prin publicitate, acesta se consideră comunicat în termen de 15 zile de la data afișării anunțului.

(8) Prin excepție de la prevederile alin. (3), organul fiscal competent poate decide comunicarea actului administrativ fiscal emis pe suport hârtie, prin remiterea, sub semnătură, la domiciliul fiscal al contribuabilului/plătitorului ori împuternicitului sau curatorului acestuia, prin angajații proprii ai organului fiscal.

(9) Dacă în procedura comunicării actului administrativ fiscal prin remitere potrivit alin. (8) destinatarul refuză primirea actului sau nu este găsit la domiciliul fiscal, se afișează pe ușa acestuia o înștiințare.

(10) În situația în care contribuabilul/plătitorul ori împuternicitul sau curatorul acestuia refuză primirea actului administrativ fiscal potrivit alin. (9), actul se consideră comunicat la data afișării înștiințării.

(11) În situația în care contribuabilul/plătitorul ori împuternicitul sau curatorul acestuia nu este găsit la domiciliul fiscal potrivit alin. (9), contribuabilul/plătitorul ori împuternicitul sau curatorul acestuia este în drept să se prezinte, în termen de maximum 15 zile de la data afișării înștiințării, la sediul organului fiscal emitent pentru a i se comunica actul administrativ fiscal. În situația în care contribuabilul/plătitorul ori împuternicitul sau curatorul acestuia nu se prezintă în acest termen, actul se consideră comunicat la împlinirea acestui termen.

(12) Înștiințarea prevăzută la alin. (9) trebuie să cuprindă:

a) denumirea organului fiscal emitent;

b) numele și prenumele celui care a făcut afișarea și funcția acestuia;

c) numele, prenumele și domiciliul fiscal al celui înștiințat;

d) denumirea, numărul și data emiterii actului administrativ fiscal în legătură cu care se face înștiințarea;

e) anul, luna, ziua și ora când afișarea a fost făcută;

f) mențiuni cu privire la data la care se consideră comunicat actul administrativ fiscal, potrivit alin. (10) sau (11);

g) semnătura celui care a afișat înștiințarea.

(13) Actul administrativ fiscal emis pe suport hârtie poate fi comunicat și prin remiterea, sub semnătură, la sediul organului fiscal emitent ori de câte ori contribuabilul/plătitorul sau împuternicitul ori curatorul acestora se prezintă la sediul organului fiscal și solicită acest lucru.

(14) Ori de câte ori comunicarea se realizează prin publicitate, potrivit alin. (5) sau prin afișare potrivit alin. (9), organul fiscal întocmește un proces-verbal. Procesul-verbal se întocmește și în situația în care contribuabilul/plătitorul ori împuternicitul sau curatorul acestora primește actul administrativ fiscal, dar refuză să semneze dovada de înmânare ori, din motive întemeiate, nu o poate semna.

(15) Actul administrativ fiscal emis în formă electronică se comunică prin mijloace electronice de transmitere la distanță ori de câte ori contribuabilul/plătitorul a optat pentru această modalitate de emitere și de comunicare, iar acesta se consideră comunicat în termen de 15 zile de la data transmiterii actului către contribuabil/plătitor ori împuternicitul sau curatorul acestora.

(16) În cazul actelor administrative fiscale emise de către organul fiscal central, mijloacele electronice de transmitere la distanță, procedura de comunicare a actelor administrative fiscale prin mijloace electronice de transmitere la distanță, precum și condițiile în care aceasta se realizează se aprobă prin ordin al ministrului finanțelor publice, cu avizul Ministerului Comunicațiilor și Societății Informaționale.

(17) În cazul actelor administrative fiscale emise de organul fiscal local, mijloacele electronice de transmitere la distanță, procedura de comunicare a actelor administrative fiscale prin mijloace electronice de transmitere la distanță, precum și condițiile în care aceasta se realizează se aprobă prin ordin al ministrului dezvoltării regionale, administrației publice și fondurilor europene, cu avizul Ministerului Finanțelor Publice și al Ministerului Comunicațiilor și Societății Informaționale. Pentru organul fiscal local, consiliul local stabilește, prin hotărâre, în funcție de capacitatea tehnică disponibilă, mijloacele electronice de transmitere la distanță ce urmează a fi utilizate de către respectivul organ fiscal local.

(18) Prin excepție de la prevederile alin. (1), în cazul societăților aflate în procedura insolvenței sau în dizolvare, potrivit legii, comunicarea actului administrativ fiscal se face administratorului judiciar/lichidatorului judiciar la locul indicat de acesta ori de câte ori se solicită, în scris, acest lucru.

(19) În termen de cel mult 10 zile lucrătoare de la data emiterii actului administrativ fiscal, organul fiscal trebuie să inițieze acțiunile pentru comunicarea actului.

LEGISLAȚIE ȘI JURISPRUDENȚĂ

- *OMFP nr. 94/2006 privind aprobarea modelului și conținutului formularelor și a instrucțiunilor de completare a acestora în vederea îndeplinirii procedurii de comunicare a actelor administrative fiscale prin publicitate (publicat în M. Of. nr. 79 din 27 ianuarie 2006);*
- *OMFP nr. 660/2017 privind aprobarea Procedurii de comunicare prin mijloace electronice de transmitere la distanță între Ministerul Finanțelor Publice/organul fiscal central și persoanele fizice, persoanele juridice și alte entități fără personalitate juridică (publicat în M. Of. nr. 368 din 17 mai 2017);*
- *OPANAF nr. 3.497/2015 pentru aprobarea Procedurii privind emiterea și comunicarea unor acte administrative pentru debitorii care înregistrează obligații fiscale restante sub o anumită limită (publicat în M. Of. nr. 912 din 9 decembrie 2015);*
- *OMDRAP nr. 3.097/2016 pentru aplicarea prevederilor art. 46 alin. (8) și art. 47 alin. (9) din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală (publicat în M. Of. nr. 970 din 5 decembrie 2016);*
- *Dec. CCR nr. 1288/2008 (publicată în M. Of. nr. 866 din 22 decembrie 2008); nr. 193/2009 (publicată în M. Of. 160 din 16 martie 2009); nr. 891/2010 (publicată în M. Of. nr. 582 din 17 august 2010); nr. 1387/2010 (publicată în M. Of. nr. 16 din 7 ianuarie 2011); nr. 536/2011 (publicată în M. Of. nr. 482 din 7 iulie 2011); nr. 774/2011 (publicată în M. Of. nr. 609 din 30 august 2011); nr. 1424/2011 (publicată în M. Of. nr. 68 din 27 ianuarie 2012); nr. 443/2013 (publicată în M. Of. nr. 28 din 14 ianuarie 2014);*
- *Dec. ÎCCJ, s.c.a.f., nr. 977/2010 (Efectele comunicării prin publicitate, cu rea-credință); nr. 4799/2010; 482/2011 (Ordinea comunicării actelor administrative fiscale); nr. 2359/2012 (Comunicarea actului administrativ fiscal prin fax).*

COMENTARII ȘI NOTE

1. **Vechea reglementare.** Art. 47 NCPF corespunde art. 44 VCPF (cu aceeași denumire marginală). Față de vechea reglementare, au fost completate regulile privind comunicarea actului administrativ fiscal prin publicitate (pentru Agenția Națională de Administrare Fiscală și unitățile administrativ-teritoriale). Astfel, anunțul trebuie afișat timp de minimum 60 de zile, în cazul comunicării prin publicitate (sunt stabilite și elementele constitutive). Aceste prevederi se completează, dacă este cazul, cu cele din Codul de procedură civilă.

2. **Noțiune.** Comunicarea actului administrativ fiscal este o condiție esențială pentru ca acesta să producă efecte față de persoana căruia îi este adresat (să fie opozabil acestuia – conform art. 48 NCPF). Termenele de îndeplinire a obligațiilor fiscale stabilite prin actul administrativ fiscal se calculează de la data comunicării actului (așa cum se prevede în cazul deciziei de impunere, în cazul impozitului pe venit). În cazul în care actul administrativ fiscal stabilește obligații de plată și nu este comunicat contribuabilului, acesta nu poate sta la baza începerii executării silite.

3. **Procedura de comunicare.** Organele fiscale trebuie să inițieze comunicarea actului administrativ fiscal în cel mult 10 zile lucrătoare de la data emiterii acestuia.

3.1. Comunicarea actului administrativ emis pe suport hârtie poate fi realizată în trei modalități principale (prin poștă, remitere la domiciliul contribuabilului ori remitere la sediul organului fiscal).

a) Regula este că actul administrativ fiscal se comunică prin **poștă**, prin scrisoare recomandată cu confirmare de primire. În cazul în care comunicarea prin poștă este imposibilă, organul fiscal este îndreptățit să comunice actul administrativ fiscal prin publicitate (afișarea la sediul organului fiscal și publicarea pe pagina de internet a unui anunț). În acest caz se întocmește un proces-verbal, în condițiile stabilite la alin. (14). În cazul comunicării prin publicitate se consideră că actul administrativ fiscal a fost comunicat în termen de 15 zile de la data publicării anunțului.

b) Prin excepție, organul fiscal poate apela la **remiterea directă** a actului administrativ fiscal, sub semnătură, **la domiciliul fiscal** al contribuabilului/plătitorului (ori al împuternicitului/curatorului fiscal). În acest caz, refuzul ori lipsa contribuabilului de a primi actul administrativ fiscal se consemnează într-un proces-verbal, conform alin. (14) și se afișează o înștiințare, în condițiile alin. (12). Contribuabilul are un termen de 15 zile pentru a lua cunoștință de conținutul actului administrativ fiscal.

c) În fine, ultima modalitate este cea a **remiterii actului administrativ fiscal, la sediul organului fiscal**, care se poate realiza la **cererea contribuabilului**, atunci când acesta este prezent la sediul organului fiscal (aceasta este o normă supletivă).

3.2. Actul administrativ fiscal emis în formă electronică se comunică prin mijloace electronice de transmitere la distanță ori de câte ori contribuabilul/plătitorul a optat pentru această modalitate de emitere și de comunicare (ex.: prin intermediul *spațiului privat virtual*), iar acesta se consideră comunicat în termen de 15 zile de la data transmiterii actului către contribuabil/plătitor ori împuternicitul sau curatorul acestora.

Modificări:

Art. 47 a fost modificat prin OG nr. 30/2017, începând cu 3 septembrie 2017.

Opozabilitatea actului administrativ fiscal

Art. 48. – (1) Actul administrativ fiscal produce efecte din momentul în care este comunicat contribuabilului/plătitorului sau la o dată ulterioară menționată în actul administrativ comunicat, potrivit legii.

(2) Actul administrativ fiscal care nu a fost comunicat potrivit art. 47 nu este opozabil contribuabilului/plătitorului și nu produce niciun efect juridic.

COMENTARII ȘI NOTE

1. Vechea reglementare. Art. 48 NCPF corespunde art. 45 VCPF (cu aceeași denumire marginală).

2. Noțiune. Opozabilitatea actului administrativ fiscal înseamnă că acesta produce efecte numai față de emitentul său și față de contribuabilul/plătitorul menționat în acest *act administrativ individual.* Pentru înțelegerea noțiunii reluăm, în continuare, pct. 5 din Dec. CFC nr. 5/2004 (în aplicarea art. 44 și 82 din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, precum și art. 88 alin. (2) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare): „În conformitate cu prevederile pct. 44.1 din Normele metodologice date în aplicarea art. 44 din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, organul fiscal nu poate pretinde executarea obligației stabilite în sarcina contribuabilului prin actul administrativ, dacă acest act nu a fost comunicat contribuabilului, potrivit legii. Contribuabilul are obligația efectuării plăților anticipate începând cu data comunicării de către organul fiscal a deciziei de impunere pentru plăți anticipate cu titlu de impozit, inclusiv pentru sumele înscrise în această decizie și pentru care termenele de plată au expirat".

Nulitatea actului administrativ fiscal

Art. 49. – (1) Actul administrativ fiscal este nul în oricare din următoarele situații:

a) este emis cu încălcarea prevederilor legale privind competența;

b) nu cuprinde unul dintre elementele acestuia referitoare la numele, prenumele și calitatea persoanei împuternicite a organului fiscal, numele și prenumele ori denumirea contribuabilului/plătitorului, a obiectului actului administrativ sau a semnăturii persoanei împuternicite a organului fiscal, cu excepția prevăzută la art. 46 alin. (6), precum și organul fiscal emitent;

c) este afectat de o gravă și evidentă eroare. Actul administrativ fiscal este afectat de o gravă și evidentă eroare atunci când cauzele care au stat la baza emiterii acestuia sunt atât de viciate încât, dacă acestea ar fi fost înlăturate anterior sau concomitent emiterii actului, ar fi determinat neemiterea sa.

(2) Nulitatea se poate constata de organul fiscal competent sau de organul de soluționare a contestației, la cerere sau din oficiu. În situația în care nulitatea se constată de organul fiscal competent, acesta emite o decizie ce se comunică contribuabilului/plătitorului.

(3) Actele administrative fiscale prin care sunt încălcate alte prevederi legale decât cele prevăzute la alin. (1) sunt anulabile. Prevederile art. 50 sunt aplicabile în mod corespunzător.

LEGISLAȚIE ȘI JURISPRUDENȚĂ

- *Dec. CCR nr. 443/2013 (publicată în M. Of. nr. 28 din 14 ianuarie 2014);*
- *Dec. CA Cluj, s.c.a., nr. 62/2010 (Lipsa ştampilei organului fiscal. Dovada prejudiciului).*

COMENTARII ȘI NOTE

1. Vechea reglementare. Art. 49 NCPF corespunde art. 46 VCPF (cu aceeași denumire marginală), însă conținutul acestuia a fost completat cu mai multe situații care conduc la nulitatea actului administrativ fiscal:

– emiterea actului administrativ fiscal cu încălcarea prevederilor legale privind competența;

– eroarea (gravă și evidentă).

2. Nulitate și anulabilitate. Art. 49 stabilește că lipsa unor elemente obligatorii ale actului administrativ fiscal (a se vedea art. 46 NCPF) atrage *nulitatea acestuia*, constatată *la cererea contribuabilului sau din oficiu.* În acest caz, este vorba de acte administrative fiscale care au fost comunicate contribuabilului/plătitorului (actele care nu au fost legal comunicate nu sunt opozabile – practic, pentru contribuabil, actul nu *există*). Conform art. 175 alin. (1) din Noul Cod de procedură civilă: „actul de procedură este lovit de nulitate dacă prin nerespectarea cerinței legale s-a adus părții o vătămare care nu poate fi înlăturată decât prin desființarea acestuia". Sunt *anulabile* actele administrative fiscale care încalcă alte prevederi legale decât cele de la art. 175 alin. (1) NCPF. Anularea actului administrativ fiscal are drept efect repunerea părților în situația anterioară emiterii acestuia.

Anulabilitatea este atributul acelor acte administrative care au fost emise sau adoptate cu încălcarea unor condiții de valabilitate de mai mică importanță. În acest caz, actele administrative pot fi anulate în urma unei cereri adresate instanțelor judecătorești competente sau organelor administrative competente. În literatura de specialitate, caracterul anulabil este condiționat de eventualele prejudicii aduse contribuabilului.

3. **Nulitatea actului administrativ fiscal.** NCPF stabilește trei cazuri de nulitate a actului administrativ fiscal:

a) *actul administrativ fiscal este emis cu încălcarea prevederilor legale privind competența.* În acest caz vorbim de competența diverselor diviziuni și subdiviziuni ale organelor fiscale centrale și locale de a emite anumite acte administrative fiscale, așa cum este atribuită acestora în actele normative care le reglementează funcționarea);

b) *actul administrativ fiscal nu conține anumite elemente considerate obligatorii (ad validitatem)*, respectiv:

– *organul fiscal emitent.* Lipsa mențiunii privind organul fiscal emitent lipsește contribuabilul/plătitorul de informații necesare, pe de o parte, îndeplinirii obligațiilor fiscale care îi sunt impuse și, pe de altă parte, îi ridică dificultăți inadmisibile în ceea ce privește contestarea respectivului act;

– *numele, prenumele și calitatea persoanei împuternicite a organului fiscal.* Lipsa acestor informații pune sub semn de întrebare legalitatea emiterii oricărui act administrativ;

– *semnătura persoanei împuternicite a organului fiscal* cu excepția cazului actelor administrative fiscale emise în format electronic;

– *numele și prenumele ori denumirea contribuabilului/plătitorului;*

– *obiectul actului administrativ fiscal.* Sancțiunea nulității unui act administrativ fiscal care nu descrie obiectul (raportul juridic în baza căruia a fost emis) este justificată de necesitatea respectării dreptului la apărare al contribuabilului/plătitorului;

c) *actul administrativ fiscal este afectat de o gravă și evidentă eroare.* O astfel de eroare are loc atunci când cauzele care au stat la baza emiterii acestuia sunt atât de viciate încât, dacă acestea ar fi fost înlăturate anterior sau concomitent emiterii actului, ar fi determinat neemiterea sa.

Întrucât eroarea se raportează la termenul de „cauze", putem analiza acest text prin raportare la dreptul comun (de exemplu, potrivit art. 1.235 C. civ., cauza actului juridic civil este motivul care determină fiecare parte să încheie contractul). În dreptul fiscal, considerăm că prin cauze se înțelege motivele de fapt și de drept care au stat la baza emiterii actului administrativ fiscal. Probabil că mult mai utilă ar fi fost referința la definiția erorii esențiale de la art. 1.207 C. civ. „(2) Eroarea este esențială:

1. când poartă asupra naturii sau obiectului contractului;
2. când poartă asupra identității obiectului prestației sau asupra unei calități a acestuia ori asupra unei alte împrejurări considerate esențiale de către părți în absența căreia contractul nu s-ar fi încheiat;
3. când poartă asupra identității persoanei sau asupra unei calități a acesteia în absența căreia contractul nu s-ar fi încheiat."

4. **Constatarea nulității actului administrativ fiscal.** La alin. (2) se prevede că constatarea nulității se poate face la cerere sau din oficiu.

Cererea de constatare a nulității poate fi făcută de orice persoană care justifică un interes. Nulitatea poate fi constatată de către organul fiscal emitent, de către organul fiscal care soluționează contestația ori, în caz de litigiu, de instanța de contencios administrativ competentă. În toate cazurile în care nulitatea se constată, pe cale administrativă, organul fiscal va trebui să emită o decizie de anulare a actului administrativ fiscal. Deși nu este prevăzut expres în NCPF, această decizie trebuie comunicată contribuabilului în condițiile stabilite la art. 48 NCPF.

Anularea, desființarea sau modificarea actului administrativ fiscal

Art. 50. – (1) Actul administrativ fiscal poate fi anulat, desființat sau modificat de către organul fiscal competent în condițiile prezentului cod.

(2) Anularea ori desființarea totală sau parțială, cu titlu definitiv, potrivit legii, a actelor administrative fiscale prin care s-au stabilit creanțe fiscale principale atrage anularea, desființarea sau modificarea, totală sau parțială, atât a actelor administrative fiscale prin care s-au stabilit creanțe fiscale accesorii aferente creanțelor fiscale principale individualizate în actele administrative fiscale anulate, desființate ori modificate, cât și a actelor administrative fiscale subsecvente emise în baza actelor administrative fiscale anulate, desființate sau modificate, chiar dacă actele administrative fiscale prin care s-au stabilit creanțe fiscale accesorii sau actele administrative fiscale subsecvente au rămas definitive în sistemul căilor administrative de atac sau judiciare ori nu au fost contestate. În acest caz, organul fiscal emitent, din oficiu sau la cererea contribuabilului/plătitorului, emite un nou act administrativ fiscal, prin care desființează sau modifică în mod corespunzător actele administrative fiscale prin care s-au stabilit creanțe fiscale accesorii sau actele administrative fiscale subsecvente.

(3) Dispozițiile alin. (1) se aplică în mod corespunzător și în cazul actelor administrative fiscale prevăzute la art. 49 alin. (3), inclusiv cele transmise spre administrare organelor fiscale centrale, rămase definitive în sistemul căilor administrative de atac sau judiciare. În acest caz, organul fiscal, din oficiu sau la cererea contribuabilului/plătitorului, emite decizie de anulare.

LEGISLAȚIE ȘI JURISPRUDENȚĂ

- *Legea nr. 554/2004 a contenciosului administrativ (publicată în M. Of. nr. 1154 din 7 decembrie 2004; cu modificările și completările ulterioare).*

COMENTARII ȘI NOTE

1. Vechea reglementare. Art. 50 NCPF corespunde art. 47 VCPF, cu denumirea marginală: *Desființarea sau modificarea actelor administrative fiscale.*

2. Anularea actelor administrative fiscale. În dreptul administrativ, anularea unui act juridic este definită, în general, ca fiind operațiunea juridică ce constă într-o manifestare de voință în scopul de a determina, în mod direct, desființarea actului și deci încetarea definitivă a efectelor juridice produse de acesta [a se vedea și art. 52 alin. (1) și art. 126 alin. (6) din Constituția republicată].

Din punctul de vedere al efectelor, anularea unui act administrativ pentru nelegalitate este retroactivă, în timp ce anularea pentru motive de oportunitate produce efecte doar pentru viitor.

3. Acte administrative subsecvente. Anularea unui act administrativ atrage după sine anularea/desființarea tuturor actelor emise în baza actului anulat/desființat. Astfel de acte sunt, de exemplu, deciziile de impunere privind obligațiile accesorii la obligațiile fiscale stabilite printr-o decizie de impunere anulată de organele fiscale.

4. Desființarea actelor administrative fiscale. Noțiune. Desființarea actelor administrative fiscale individuale de către organele fiscale este o noțiune autonomă. În lipsa unei definiții în cuprinsul NCPF, putem doar remarca faptul că utilizarea în paralel a termenilor de „anulare" (o instituție juridică bine definită) și „desființare" este de natură să producă confuzii. Remarcăm că, din punct de vedere practic, desființarea actului administrativ fiscal mai este menționată în NCPF numai în legătură cu procedura de soluționare a contestațiilor (desființarea totală sau parțială a actului administrativ fiscal atacat ca urmare a deciziei organului fiscal competent de soluționare a contestației).

Este evident că desființarea produce aceleași efecte ca și anularea (constatarea nulității), respectiv are efect retroactiv și necesită repunerea contribuabilului în situația anterioară emiterii actului administrativ fiscal. Din acest motiv, considerăm că se impune clarificarea terminologiei utilizate în sensul renunțării la utilizarea noțiunii de desființare în favoarea celei de anulare a actului administrativ fiscal.

5. Cazuri speciale. Anularea/Desființarea actului administrativ fiscal poate avea loc în următoarele cazuri:

– constatarea nulității actului administrativ fiscal datorită lipsei elementelor de formă prevăzute de art. 49 C. proc. fisc.;

– dovedirea titularului dreptului de proprietate real și eliminarea impunerii provizorii, conform art. 74 C. proc. fisc.;

– desființarea totală sau parțială a actului administrativ fiscal atacat ca urmare a deciziei organului fiscal competent de soluționare a contestației.

6. Modificarea actului administrativ fiscal. Modificarea actului administrativ fiscal reprezintă o schimbare a conținutul acestuia. Modificarea poate consta fie în corectarea unor elemente ale actului inițial, fie în anularea parțială a unor constatări (ex.: eliminarea unor obligații fiscale).

Modificări:

Alin. (3) a fost introdus prin OG nr. 30/2017, începând cu 3 septembrie 2017.

Efectele anulării actului administrativ fiscal

Art. 51. – (1) Ori de câte ori se anulează un act administrativ fiscal, organul fiscal competent emite un alt act administrativ fiscal, dacă acest lucru este posibil în condițiile legii.

(2) Emiterea unui alt act administrativ fiscal nu mai este posibilă în situații cum sunt:

a) s-a împlinit termenul de prescripție prevăzut de lege;

b) viciile care au condus la anularea actului administrativ fiscal privesc fondul actului.

COMENTARII ȘI NOTE

1. Vechea reglementare. Art. 51 NCPF nu se regăsește în vechea reglementare.

2. Efectele anulării. Anularea presupune desființarea retroactivă a actului administrativ fiscal, cu consecința repunerii părților în situația anterioară emiterii acestuia. Într-o interpretare literală a acestor prevederi, se poate concluziona că numai o decizie de anulare conduce la emiterea unui alt act administrativ fiscal, ceea ce înseamnă că desființarea actului administrativ fiscal nu presupune emiterea unui alt act administrativ fiscal (clarificarea raportului dintre termenii *anulare* și, respectiv, *desființare* este astfel obligatorie).

3. Imposibilitatea emiterii unui nou act administrativ fiscal. Art. 51 alin. (2) enumeră doar două situații în care nu este posibilă emiterea unui nou act administrativ fiscal, însă modul de redactare sugerează că pot exista și alte situații în care emiterea actului administrativ fiscal ar deveni imposibilă.

3.1. Prima situație se referă la împlinirea termenului de prescripție. Întrucât actul administrativ fiscal se referă la obligații

fiscale, se subînțelege că este vorba de împlinirea termenului de prescripție pentru stabilirea obligațiilor fiscale.
3.2. A doua situație se raportează la existența unor vicii de fond care au condus la emiterea actului administrativ fiscal. Ne putem încadra în această situație dacă, de exemplu, nulitatea actului administrativ fiscal a fost constatată în temeiul art. 49 alin. (1) lit. c) NCPF (actul administrativ este afectat de o gravă și evidentă eroare).

Soluția fiscală individuală anticipată și acordul de preț în avans

Art. 52. – (1) Soluția fiscală individuală anticipată este actul administrativ emis de organul fiscal central în vederea soluționării unei cereri a contribuabilului/plătitorului referitoare la reglementarea unor situații fiscale de fapt viitoare. Situația fiscală de fapt viitoare se apreciază în funcție de data depunerii cererii.

(2) Acordul de preț în avans este actul administrativ emis de organul fiscal central în vederea soluționării unei cereri a contribuabilului/plătitorului, referitoare la stabilirea condițiilor și modalităților în care urmează să fie determinate, pe parcursul unei perioade fixe, prețurile de transfer, în cazul tranzacțiilor efectuate cu persoane afiliate, astfel cum sunt definite în Codul fiscal. Tranzacțiile viitoare care fac obiectul acordului de preț în avans se apreciază în funcție de data depunerii cererii. Contribuabilul/plătitorul va putea solicita un acord de preț în avans și pentru determinarea rezultatului fiscal atribuibil unui sediu permanent.

(3) Anterior depunerii cererii de emitere a unei soluții fiscale individuale anticipate sau de emitere/modificare a unui acord de preț în avans, contribuabilul/plătitorul poate solicita în scris organului fiscal competent o discuție preliminară în vederea stabilirii existenței stării de fapt viitoare pentru emiterea unei soluții fiscale, respectiv pentru încheierea unui acord sau, după caz, a condițiilor pentru modificarea acordului.

(4) Cererea pentru emiterea soluției fiscale individuale anticipate sau a acordului de preț în avans trebuie să fie însoțită de documente relevante pentru emitere, precum și de dovada plății taxei de emitere.

(5) Prin cerere contribuabilul/plătitorul propune conținutul soluției fiscale individuale anticipate sau al acordului de preț în avans, după caz.

(6) În scopul soluționării cererii, organul fiscal competent poate solicita contribuabilului/plătitorului clarificări cu privire la cerere și/sau documentele depuse.

(7) Înainte de emiterea soluției fiscale individuale anticipate sau acordului de preț în avans, după caz, organul fiscal competent prezintă contribuabilului/plătitorului proiectul actului administrativ în cauză, acordându-i acestuia posibilitatea de a-și exprima punctul de vedere potrivit art. 9 alin. (1), cu excepția cazului în care contribuabilul/plătitorul renunță la acest drept și notifică acest fapt organului fiscal.

(8) Contribuabilul/Plătitorul poate prezenta clarificările prevăzute la alin. (6) sau poate exprima punctul de vedere prevăzut la alin. (7) în termen de 60 de zile lucrătoare de la data solicitării clarificărilor necesare ori de la data comunicării proiectului soluției fiscale individuale anticipate sau acordului de preț în avans.

(9) În soluționarea cererii contribuabilului/plătitorului se emite soluția fiscală individuală anticipată sau acordul de preț în avans. În situația în care contribuabilul/plătitorul nu este de acord cu soluția fiscală individuală anticipată sau cu acordul de preț în avans emis, acesta transmite, în termen de 30 zile de la comunicare, o notificare la organul fiscal emitent. Soluția fiscală individuală anticipată sau acordul de preț în avans pentru care contribuabilul/plătitorul a transmis o notificare nu produce niciun efect juridic.

(10) Soluția fiscală individuală anticipată sau acordul de preț în avans se comunică contribuabilului/plătitorului căruia îi sunt destinate, precum și organului fiscal competent pentru administrarea creanțelor fiscale datorate de contribuabilul/plătitorul solicitant.

(11) Soluția fiscală individuală anticipată și acordul de preț în avans sunt opozabile și obligatorii față de organul fiscal, numai dacă termenii și condițiile acestora au fost respectate de contribuabil/plătitor.

(12) Termenul pentru soluționarea cererii de emitere a unui acord de preț în avans este de 12 luni în cazul unui acord unilateral, respectiv de 18 luni în cazul unui acord bilateral sau multilateral, după caz. Termenul pentru soluționarea cererii de emitere a soluției fiscale individuale anticipate este de până la 3 luni. Dispozițiile art. 77 sunt aplicabile în mod corespunzător.

(13) Contribuabilul/Plătitorul, titular al unui acord de preț în avans, are obligația de a depune anual, la organul fiscal emitent al acordului, un raport privind modul de realizare a termenilor și condițiilor acordului în anul de raportare. Raportul se depune până la termenul prevăzut de lege pentru depunerea situațiilor financiare anuale, respectiv a raportărilor contabile anuale.

(14) În perioada de valabilitate, acordul de preț în avans poate fi modificat prin prelungirea valabilității, extindere sau, după caz, revizuire la solicitarea titularului acordului, prin depunerea unei cereri în acest sens. Prelungirea valabilității acordului de preț în avans poate avea loc atunci când contribuabilul/plătitorul solicită

TITLUL III

aceasta în situația existenței acelorași termeni și condiții. Extinderea poate avea loc în situația în care contribuabilul/plătitorul solicită includerea în acordul de preț în avans încheiat a altor tranzacții cu persoane afiliate. Revizuirea poate avea loc în situația în care intervin circumstanțe și elemente de fapt ce nu au fost previzionate sau au fost inexact previzionate la momentul emiterii acordului de preț în avans și care pot influența termenii și condițiile acordului. Cererea de modificare poate fi depusă cu cel puțin 30 de zile înainte de împlinirea termenului de valabilitate, sub sancțiunea decăderii. În cazul în care cererea de modificare se aprobă după împlinirea termenului de valabilitate a acordului de preț în avans, aceasta produce efecte și pentru trecut, respectiv pentru perioada cuprinsă între momentul împlinirii termenului de valabilitate și data comunicării deciziei de aprobare a modificării.

(15) Acordul de preț în avans poate fi emis unilateral, bilateral sau multilateral. Acordul de preț în avans unilateral este emis de organul fiscal competent din România. Acordul de preț în avans bilateral sau multilateral este emis în comun de către organul fiscal competent din România și autoritățile fiscale competente din statele în a căror jurisdicție se află persoanele afiliate contribuabilului/plătitorului solicitant. Acordul de preț în avans bilateral/multilateral poate fi emis numai pentru tranzacții cu contribuabili/plătitori care provin din țări cu care România are încheiate convenții pentru evitarea dublei impuneri. În acest caz, sunt aplicabile prevederile referitoare la „Procedura amiabilă" prevăzute în convențiile pentru evitarea dublei impuneri.

(16) Emiterea unei soluții fiscale individuale anticipate se supune unei taxe de emitere după cum urmează

a) de 5.000 euro, la cursul comunicat de Banca Națională a României pentru ziua efectuării plății, pentru contribuabilii mari;

b) de 3.000 euro, la cursul comunicat de Banca Națională a României pentru ziua efectuării plății, pentru celelalte categorii de contribuabili/plătitori.

(17) Emiterea unui acord de preț în avans se supune unei taxe de emitere/modificare, după cum urmează:

a) de 20.000 euro, la cursul comunicat de Banca Națională a României în ziua efectuării plății, pentru contribuabilii mari. În cazul modificării acordului taxa este de 15.000 euro, la cursul comunicat de Banca Națională a României în ziua efectuării plății;

b) de 10.000 euro, la cursul comunicat de Banca Națională a României în ziua efectuării plății, pentru celelalte categorii de contribuabili/plătitori. În cazul în care valoarea consolidată a tranzacțiilor incluse în acord depășește echivalentul a 4.000.000 euro, la cursul comunicat de Banca Națională a României la data de 31 decembrie a anului fiscal pentru care se depune raportul privind modul de realizare a termenilor și condițiilor acordului, sau contribuabilul/plătitorul este încadrat în categoria „mari contribuabili" în perioada de valabilitate a acordului, taxa de emitere este cea prevăzută la lit. a). În cazul modificării acordului, taxa este de 6.000 euro, la cursul comunicat de Banca Națională a României în ziua efectuării plății. În cazul în care valoarea consolidată a tranzacțiilor incluse în acord depășește echivalentul a 4.000.000 euro, la cursul comunicat de Banca Națională a României la data de 31 decembrie a anului fiscal pentru care se depune raportul privind modul de realizare a termenilor și condițiilor acordului, sau contribuabilul/plătitorul este încadrat în categoria „mari contribuabili" în perioada de valabilitate a acordului, taxa de modificare este cea prevăzută la lit. a).

(18) Eventualele diferențe de taxă datorate potrivit alin. (17) se achită la data depunerii raportului privind modul de realizare a termenilor și condițiilor acordului în care se constată depășirea plafonului sau încadrarea la categoria „mari contribuabili".

(19) Contribuabilul/Plătitorul solicitant are dreptul la restituirea taxei achitate în cazul în care organul fiscal competent respinge emiterea soluției fiscale individuale anticipate, respectiv emiterea/modificarea acordului de preț în avans.

(20) Soluția fiscală individuală anticipată și acordul de preț în avans nu mai sunt valabile dacă prevederile legale de drept material fiscal în baza cărora a fost luată decizia se modifică.

(21) Soluția fiscală individuală anticipată și acordul de preț în avans, precum și respingerea cererii de emitere a soluției fiscale individuale anticipate și acordului de preț în avans se aprobă prin ordin al președintelui A.N.A.F.

(22) Prin ordin al președintelui A.N.A.F. se stabilește procedura privind emiterea soluției fiscale individuale anticipate sau a acordului de preț în avans, precum și conținutul cererii pentru emiterea soluției fiscale individuale anticipate sau a acordului de preț în avans și a cererii de modificare, extindere sau revizuire a acordului de preț în avans.

LEGISLAȚIE ȘI JURISPRUDENȚĂ

- *OPANAF nr. 3.735/2015 pentru aprobarea procedurii privind emiterea și modificarea acordului de preț în avans, precum și conținutul cererii de emitere și modificare a acordului de preț în avans (publicat în M. Of. nr. 972 din 29 decembrie 2015 – Anexa nr. 3 la lucrare);*
- *OPANAF nr. 3.736/2015 pentru aprobarea Procedurii privind emiterea soluției fiscale individuale anticipate, precum și conținutul cererii pentru emiterea soluției fiscale individuale anticipate (publicat în M. Of. nr. 964 din 24 decembrie 2015 – Anexa nr. 3 la lucrare).*

COMENTARII ȘI NOTE

1. Vechea reglementare. Art. 52 corespunde art. 42 din vechea reglementare (cu aceeași denumire marginală), preluând o parte din conținutul HG nr. 529/2007 privind Procedura de emitere a soluției fiscale individuale anticipate și a acordului de preț în avans. Față de vechea reglementare, au fost introduse unele modificări, printre care:

– *se adaugă posibilitatea ca acordul de preț în avans să fie solicitat și pentru determinarea rezultatului fiscal atribuibil unui sediu permanent;*

– *raportul privind modul de realizare a termenilor și condițiilor acordului se depune și până la termenul de depunere a raportărilor contabile anuale.*

2. Soluția fiscală individuală anticipată – SFIA. Soluția fiscală individuală anticipată – SFIA (eng. *advance ruling*) este un act administrativ care produce efecte pentru viitor. În esență, SFIA se concretizează într-un act emis în formă scrisă de către organele fiscale prin care se stabilește regimul fiscal (modul de impunere) aplicabil unei situații de fapt (ex. tranzacție sau serii de tranzacții) care va avea loc în viitorul apropiat.

Avantajul soluției fiscale individuale anticipate constă în certitudinea impunerii, în special în cazul tranzacțiilor complexe sau al celor în care nu există prevederi exprese. Cu toate acestea, implementarea acestor soluții întâmpină și unele dificultăți practice:

– modificările frecvente ale legislației pot conduce la anularea de drept a actului administrativ (soluției fiscale), înainte de a produce beneficii;

– procedura de emitere a soluției fiscale individuale anticipate este greoaie, de cele mai multe ori depășind termenul legal;

– soluția se aplică numai în situațiile și pentru contribuabilul care a solicitat-o;

– tariful pentru emiterea acestei soluții este prohibitiv (5.000 euro pentru marii contribuabili, 3.000 euro pentru ceilalți contribuabili) pentru majoritatea companiilor din România.

În practică, SFIA poate fi solicitată de către contribuabilul/plătitorul dacă acesta este înregistrat fiscal în România.

3. Caracteristicile SFIA. Principalele caracteristici ale SFIA decurg din definiția acesteia.

3.1. SFIA este un act administrativ individual. Caracterul de act administrativ decurge atât din definiția SFIA cât și din faptul că emitentul acestui act este o autoritate publică (ANAF). Caracterul individual al acestui act decurge din faptul că regimul descris de SFIA se aplică numai contribuabilului care a solicitat și a primit actul.

3.2. SFIA este opozabilă organelor fiscale. Spre deosebire de alte acte (ex., adrese ale Ministerului Finanțelor Publice), prin care se comunică contribuabililor sau unor instituții punctul de vedere al instituției privind interpretarea unor dispoziții legale, SFIA este opozabilă și obligatorie pentru organele fiscale subordonate. Cu toate acestea, în practică, nu există o linie de demarcație vizibilă între soluțiile fiscale individuale anticipate și actele emise de organele fiscale pentru îndrumarea contribuabililor (acestea trebuie luate în considerare de organele fiscale – a se vedea art. 6 C. proc. fisc.). Un caz special este cel al actelor administrative emise în circuit intern (de exemplu, circulare sau instrucțiuni) care sunt obligatorii pentru organele fiscale, însă nu și pentru contribuabili.

3.3. SFIA produce efecte pentru viitor. SFIA este obligatoriu și opozabil organelor fiscale numai din momentul în care (și dacă) situația de fapt viitoare se produce. Prin urmare, SFIA este un act administrativ fiscal numai din momentul în care s-a concretizat situația de fapt care a fost analizată în cuprinsul acesteia.

3.4. Organele fiscale au obligația emiterii SFIA. În principiu, SFIA fiind un act emis cu taxă, se instituie obligația pentru organele fiscale de a emite actul respectiv odată ce taxa a fost plătită. Obligația de emitere a actului nu decurge din lege, ci are mai degrabă un caracter contractual.

4. Acordul de preț în avans (APA). APA este actul administrativ emis de organul fiscal central, la cererea contribuabilului, referitoare la stabilirea condițiilor și modalităților în care urmează să fie determinate, pe parcursul unei perioade fixe, prețurile de transfer, în cazul tranzacțiilor efectuate cu persoane afiliate, astfel cum sunt definite în Codul fiscal. Tranzacțiile viitoare care fac obiectul acordului de preț în avans se apreciază în funcție de data depunerii cererii. Contribuabilul/plătitorul va putea solicita un acord de preț în avans și pentru determinarea rezultatului fiscal atribuibil unui sediu permanent. În practică, APA poate fi solicitată numai de către contribuabilul/plătitorul înregistrat fiscal în România, care derulează tranzacții cu persoane afiliate.

5. Caracteristicile APA. Principalele caracteristici ale APA decurg din definiția acesteia.

5.1. APA este un act administrativ individual. Caracterul de act administrativ decurge atât din definiția APA, cât și din faptul că emitentul acestui act este o autoritate publică (ANAF). Caracterul individual al acestui act decurge din faptul că regimul descris de APA se aplică numai contribuabilului care a solicitat (și a primit) actul.

5.2. APA este opozabil organelor fiscale. Opozabilitatea, la fel ca în cazul SFIA, decurge din prevederile legale.

5.3. APA produce efecte pentru viitor. APA este un act administrativ fiscal numai din momentul în care s-a concretizat situația de fapt (tranzacțiile) care a fost analizată în cuprinsul acestuia.

5.4. Organele fiscale au obligația emiterii APA. În principiu, APA fiind un act emis cu taxă, se instituie obligația pentru

organele fiscale de a emite actul respectiv odată ce taxa a fost plătită. Obligația de emitere a actului nu decurge din lege, ci are mai degrabă un caracter contractual.
Taxele de emitere a acordului de preț în avans au fost majorate și sunt stabilite în funcție de categoria de contribuabili:
(i) 20.000 euro pentru marii contribuabili (15.000 euro pentru modificarea acordului de preț în avans); și
(ii) 10.000 euro pentru celelalte categorii de contribuabili (6.000 euro pentru modificarea acordului de preț în avans).
5.5. APA are valabilitate limitată. APA își produce efectele pentru durata de timp menționată în cererea contribuabilului pentru emiterea acestuia.
6. Procedura de emitere a SFIA. Emiterea SFIA presupune parcurgerea următoarelor etape (a se vedea și OPANAF nr. 3736/2015):
6.1. Discuția preliminară. Discuția preliminară este o etapă facultativă a procedurii care are loc la cererea scrisă a contribuabilului (aceasta cuprinde datele de identificare. Această discuție are ca scop „stabilirea existenței stării de fapt viitoare" pentru SFIA/APA. Practic, organele fiscale analizează informațiile puse la dispoziție de contribuabil și decide dacă există o situație de fapt viitoare (dacă avem un caz/speță). Organele fiscale competente (direcția de specialitate din cadrul aparatului central al ANAF) vor comunica în scris locul și data la care va avea loc discuția preliminară. În acest caz, termenele se stabilesc cu respectarea principiului rezonabilității. Discuția preliminară se concretizează, de regulă, cu o adresă a organului fiscal prin care se confirmă existența unei situații de fapt viitoare care justifică depunerea unei cereri de emitere a SFIA.
6.2. Depunerea cererii de emitere a SFIA. Aceasta este o etapă obligatorie pentru inițierea procedurii de emitere a SFIA. Conținutul acestei cereri este descris în Anexa nr. 2 la OPANAF nr. 3536/2015, respectiv:
a) datele de identificare ale contribuabilului/plătitorului solicitant și ale reprezentantului legal al acestuia (trebuie menționat și reprezentantul convențional, dacă este cazul);
b) prezentarea activității contribuabilului, în prezent și în viitor;
c) prezentarea detaliată a situației de fapt fiscale viitoare pentru care se solicită SFIA, însoțită de descrierea motivelor de fapt;
d) prezentarea temeiului de drept (prevederile legale aplicabile situației de fapt fiscale viitoare);
e) prezentarea obiectului soluției fiscale (practic, obiectul cererii);
f) prezentarea obligației fiscale care face obiectul cererii;
g) opinia contribuabilului privind tratamentul fiscal al soluției fiscale viitoare, respectiv propunerea privind conținutul SFIA;
h) dovada achitării tarifului de emitere a SFIA (copie ordin de plată/extras de bancă);
i) prezentarea informațiilor care sunt protejate (secrete comerciale, industriale ori profesionale);
j) declarații pe propria răspundere referitoare la (i) proceduri fiscal-administrative și judiciare în curs, (ii) realitatea și corectitudinea informațiilor din cerere, (iii) existența altor acte/soluții relevante pentru soluționarea speței.
Cererea se întocmește în scris, în limba română, fiind atașate pe bază de opis documentele relevante (documentele în limbi străine trebuie traduse de traducători autorizați).
6.3. Solicitarea/furnizarea de clarificări. Până la emiterea proiectului, organele fiscale au dreptul de a solicita clarificări de la contribuabili cu privire la cerere și/sau documentele depuse. În aceste cazuri, termenul general de soluționare a cererii de emitere a SFIA (maximum 3 luni) se prelungește cu perioada cuprinsă între data solicitării și data obținerii clarificărilor. În cazul contribuabililor, alin. (8) prevede un termen de 60 de zile lucrătoare pentru furnizarea clarificărilor solicitate (calculat de la data comunicării solicitării organelor fiscale). Acesta este un termen de decădere, având drept consecință respingerea cererii de emitere a SFIA. În mod evident, pentru probarea respectării termenelor solicitarea de clarificări și furnizarea informațiilor solicitate trebuie făcute în scris, cu respectarea normelor de comunicare menționate în articolele precedente.
6.4. Prezentarea proiectului de SFIA. Această etapă este obligatorie, presupunând comunicarea (conform legii) proiectului de SFIA (inclusiv în cazul respingerii acesteia) și comunicarea punctului de vedere al contribuabilului (într-un termen de 60 de zile lucrătoare – a se vedea mai sus). Contribuabilul are dreptul de a renunța la dreptul de a exprima un punct de vedere, caz în care organul fiscal poate emite SFIA. La fel ca în cazul clarificărilor de mai sus, prezentarea proiectului și/sau renunțarea la exprimarea unui punct de vedere trebuie probate (regulile de comunicare scrisă se aplică și în acest caz). Practic, prezentarea proiectului SFIA asigură respectarea dreptului la apărare al contribuabilului și îndeplinirea obligației corelative care revine organului fiscal de a asculta contribuabilul înainte de a emite un act administrativ fiscal.
6.5. Aprobarea (emiterea propriu-zisă) SFIA. Această etapă nu constă doar în simpla aprobare a SFIA prin OPANAF (conținutul acesteia este stabilit în Anexa nr. 1 la OPANAF nr. 3536/2015), ci poate avea ca finalitate:
a) respingerea cererii de emitere a SFIA (a se vedea Anexa nr. 1 la OPANAF nr. 3536/2015);
b) emiterea SFIA și respingerea conținutului acesteia de către contribuabil, prin transmiterea unei notificări, în acest sens, în termen de 30 de zile [calendaristice] de la comunicare;
c) emiterea SFIA și acceptarea conținutului acesteia de către contribuabil.
Aprobarea SFIA prin OPANAF are ca finalitate acordarea caracterului opozabil și obligatoriu pentru organele fiscale care iau cunoștință de conținutul SFIA, respectând ierarhia actelor administrativ fiscale. În plus, emiterea SFIA cu încălcarea cerințelor de formă (ex.: aprobarea printr-un act de rang inferior).
6.6. Încetarea valabilității SFIA. Ulterior emiterii, SFIA produce efecte de la momentul în care are loc constituirea situației de fapt viitoare. SFIA își pierde valabilitatea dacă se modifică legislația fiscală care a stat la baza emiterii acesteia. Deși nu este prevăzut în mod expres, atunci când situația de fapt avută în vedere la emiterea SFIA nu se produce (ori se modifică), SFIA își pierde aplicabilitatea.
7. Procedura de emitere a APA. În principiu, procedura de emitere a APA are aceleași etape ca în cazul emiterii SFIA (a se

vedea OPANAF nr. 3735/2015). Principalele diferenţe constau în:

a) termenul de soluţionare a cererii de emitere a APA diferă în funcţie de tipul de APA solicitat: 12 luni pentru APA unilateral şi 18 luni în cazul APA bilateral sau multilateral. Aceste termene pot fi modificate (prelungite), în cazurile şi condiţiile prevăzute la art. 77 NCPF;

b) APA poate fi modificat sub forma prelungirii, extinderii sau revizuirii acestuia, la cererea contribuabilului, depusă cu cel puţin 30 de zile înainte de împlinirea termenului de valabilitate (termen de decădere). Termenul de soluţionare a cererii de modificare este cel prevăzut pentru emiterea APA. În acest caz, se achită taxele prevăzute la alin. (17);

c) conţinutul APA se suprapune, în bună măsură, documentaţiei preţurilor de transfer (a se vedea Anexa 1 la OPANAF nr. 3735/2015).

8. Aplicarea retroactivă a SFIA/APA. În principiu, atât SFIA, cât şi APA dispun pentru viitor. Totuşi, aceste acte pot produce efecte şi retroactiv, în situaţii precum:

a) emiterea SFIA are loc după ce situaţia de fapt viitoare se produce. În acest caz, SFIA confirmă (sau infirmă) un anumit tratament fiscal;

b) emiterea APA are loc la un moment ulterior datei la care ar fi trebuit să se aplice APA, inclusiv în cazul în care decizia privind modificarea APA este ulterioară datei la care a expirat valabilitatea APA iniţial.

În fine, chiar dacă îi lipseşte caracterul obligatoriu, SFIA şi APA pot fi luate în considerare pentru interpretarea unor situaţii fiscale anterioare emiterii acestuia, conform art. 6 NCPF („Exercitarea dreptului de apreciere").

Îndreptarea erorilor materiale din actul administrativ fiscal

Art. 53. – (1) Organul fiscal poate îndrepta oricând erorile materiale din cuprinsul actului administrativ fiscal, din oficiu sau la cererea contribuabilului/plătitorului.

(2) Prin *erori materiale*, în sensul prezentului articol, se înţelege orice greşeli de redactare, omisiuni sau menţiuni greşite din actele administrative fiscale, cu excepţia acelora care atrag nulitatea actului administrativ fiscal, potrivit legii, sau care privesc fondul actului administrativ fiscal.

(3) În cazul în care, după comunicarea actului administrativ fiscal, organul fiscal constată, din oficiu, că există erori materiale în cuprinsul său, acesta comunică contribuabilului/plătitorului un act de îndreptare a erorii materiale.

(4) În situaţia în care îndreptarea erorii materiale este solicitată de contribuabil/plătitor, organul fiscal procedează astfel:

a) dacă cererea de îndreptare a erorii materiale este întemeiată, emite şi comunică contribuabilului/plătitorului actul de îndreptare a erorii materiale;

b) dacă cererea de îndreptare a erorii materiale nu este întemeiată, respinge cererea printr-o decizie ce se comunică contribuabilului/plătitorului.

(5) Actul de îndreptare a erorii materiale şi decizia de respingere a cererii de îndreptare a erorii materiale urmează regimul juridic al actului iniţial şi pot fi contestate în condiţiile legii în care putea fi contestat actul iniţial.

COMENTARII ŞI NOTE

1. Vechea reglementare. Art. 53 preia identic art. 48 din vechea reglementare (cu aceeaşi denumire marginală).

2. Noţiune. Prin sintagma „eroare materială" legiuitorul înţelege orice greşeli (de redactare, omisiuni, menţiuni) conţinute de actele administrative fiscale, cu excepţia:

a) greşelilor (erorile) care atrag nulitatea actului administrativ fiscal (a se vedea art. 49 NCPF); şi

b) greşelilor care privesc fondul actului administrativ fiscal.

Dacă prima excepţie este uşor de înţeles – nu se poate „îndrepta" un act nul de drept –, cea de-a doua necesită explicaţii suplimentare.

3. Fondul actului administrativ. Legiuitorul nu a explicat înţelesul sintagmei *„fondul actului administrativ"*, astfel că revine doctrinei şi jurisprudenţei sarcina de a o defini.

Într-o opinie (C.F. Costaş, *op. cit.*), se susţine că: „Prin fondul actului administrativ fiscal trebuie înţeleasă existenţa sau inexistenţa obligaţiei fiscale a contribuabilului." În opinia noastră, prin analogie cu prevederile Codului de procedură civilă referitoare la dezbaterea în fond a procesului (art. 389-394), prin fondul actului administrativ fiscal nu se poate înţelege decât motivele de fapt (împrejurările) şi temeiurile de drept ale acestuia.

Atunci când eroarea atinge „fondul actului administrativ fiscal", se pune problema modificării actului administrativ fiscal, şi nu a îndreptării unei erori (materiale sau nu).

4. Forma actului de îndreptare. Conform alin. (5), actul de îndreptare a erorii materiale (*actul de îndreptare a erorii materiale şi decizia de respingere a cererii de îndreptare a erorii materiale*) este tot un act administrativ fiscal. Prin urmare, aceste acte trebuie emise în formă scrisă, cu conţinutul prevăzut la art. 46 NCPF, devenind opozabile contribuabilului la momentul comunicării, conform art. 47 NCPF. Implicit, actele administrative menţionate pot fi contestate potrivit prevederilor titlului VIII NCPF.

LEGISLAŢIE ŞI JURISPRUDENŢĂ

- *Dec. CCR nr. 1368/2010 (publicată în M. Of. nr. 33 din 13 ianuarie 2011).*

Prevederi aplicabile actelor de executare și altor acte emise de organele fiscale

Art. 54. – Dispozițiile art. 46-48 și art. 53 se aplică în mod corespunzător și actelor de executare și altor acte emise de organele fiscale, cu excepția cazului în care prin lege se prevede altfel.

COMENTARII ŞI NOTE

1. Vechea reglementare. Art. 54 corespunde art. 48[1] din vechea reglementare (cu aceeași denumire marginală). Anterior modificării, se aplicau doar prevederile referitoare la tipărirea actelor prin intermediul unui centru de imprimare masivă (valabile fără semnătură și ștampilă).

2. Scopul reglementării. Actelor de executare și altor acte emise de organele fiscale li se aplică prevederile:

a) art. 46 referitoare la conținutul și motivarea actului administrativ fiscal;

b) art. 47 referitor la procedura de comunicare a actului administrativ fiscal;

c) art. 48 referitor la opozabilitatea actului administrativ fiscal;

d) art. 54 referitor la îndreptarea erorilor materiale din aceste acte.

Modificări:

Art. 54 a fost modificat prin OUG nr. 84/2016, începând cu 6 decembrie 2016.

CAPITOLUL V
Administrarea și aprecierea probelor

Secțiunea 1
Dispoziții generale

Mijloace de probă

Art. 55. – (1) Constituie *probă* orice element de fapt care servește la constatarea unei stări de fapt fiscale, inclusiv înregistrări audiovideo, date și informații aflate în orice mediu de stocare, precum și alte mijloace materiale de probă, care nu sunt interzise de lege.

(2) Pentru determinarea stării de fapt fiscale, organul fiscal, în condițiile legii, administrează mijloace de probă, putând proceda la:

a) solicitarea informațiilor, de orice fel, din partea contribuabilului/plătitorului și a altor persoane;

b) solicitarea de expertize;

c) folosirea înscrisurilor;

d) efectuarea de constatări la fața locului;

e) efectuarea, în condițiile legii, de controale curente, operative și inopinate sau controale tematice, după caz.

(3) Probele administrate vor fi coroborate și apreciate ținându-se seama de forța lor doveditoare recunoscută de lege.

LEGISLAŢIE ŞI JURISPRUDENŢĂ

- *Legea nr. 134/2010 privind Codul de procedură civilă, republicată (M. Of. nr. 247 din 10 aprilie 2015; cu modificările și completările ulterioare).*

COMENTARII ŞI NOTE

1. Vechea reglementare. Acest articol este identic cu art. 49 din vechea reglementare (cu aceeași denumire marginală).

2. Noțiune. Noțiunea de „probă" este definită, în mod direct, prin enumerare [a se vedea alin. (1) al articolului] și, indirect, prin intermediul acțiunilor care conduc la obținerea unor mijloace de probă [a se vedea alin. (2) al articolului]. Astfel, prin probe se înțelege *orice elemente de fapt care permit constatarea unei stări de fapt fiscale* (acestea corespund mijloacelor

materiale de probă din dreptul procesual civil – art. 341 și urm.), în măsura în care nu sunt interzise de lege.
La alin. (2) sunt enumerate o serie de acțiuni care pot conduce la obținerea de probe (mijloace de probă) specifice. Astfel, mijloace de probă pot fi:
a) *informațiile transmise de către contribuabil/plătitor sau alte persoane* (similar declarațiilor din dreptul procesual civil – art. 309-326, art. 348-358 C. proc. civ.);
b) *înscrisuri* (menționate ca atare și în dreptul procesual civil – art. 265 și urm. C. proc. civ.);
c) *expertize* (în cazul nostru, extrajudiciare – art. 330-340 C. proc. civ.);
d) *constatări la fața locului* (similar cercetării la fața locului din dreptul procesual civil – art. 345-347 C. proc. civ.);
e) *acte de control* (în urma unor controale curente, operative sau inopinate ori tematice).
În doctrină, se susține că *„organul fiscal poate administra următoarele mijloace de probă în cadrul procedurii fiscale:*
a) declarațiile;
b) înscrisurile;
c) expertizele;
d) cercetarea la fața locului;
e) prezumțiile" (D. Dascălu, C. Alexandru, *op. cit.*, p. 147). Autorii citați adaugă la lista prevăzută de art. 49 declarațiile și prezumțiile, prin extensie la dreptul comun (art. 309-329, art. 348-358 C. proc. civ.).
Încadrarea prezumțiilor (legale – cele judiciare sunt excluse întrucât NCPF nu prevede dovada/proba cu martori) în categoria mijloacelor de probă este discutabilă. Considerăm că prezumțiile sunt mai degrabă procedee pentru analiza caracteristicilor stărilor de fapt fiscale (a se vedea și art. 74 NCPF).
3. Scopul reglementării. Acest articol are scopul de a enumera mijloacele de probă (probele) care pot sta la baza exercitării dreptului de apreciere al organului fiscal, potrivit art. 6 NCPF, în vederea determinării stărilor de fapt fiscale (acte și fapte juridice relevante) și, ulterior, a obligațiilor fiscale care revin contribuabilului/plătitorului.
4. Administrarea mijloacelor de probă (probelor). Acest articol nu se limitează la definiția mijloacelor de probă, ci enumeră modalitățile specifice în care acestea pot fi obținute (acestea fiind detaliate în articolele următoare). Astfel, sunt menționate:
4.1. solicitarea de informații de la contribuabil/plătitor sau alte persoane. Aceste informații sub forma declarațiilor contribuabililor, martorilor sau alți terți (*a se vedea art. 58-62 NCPF*), chiar dacă poartă denumiri diverse: *declarații informative sau pe proprie răspundere, rapoarte periodice, note explicative, note de relații* etc. Aceste documente se deosebesc de înscrisuri prin faptul că acestea nu pre-există momentului solicitării de către organele fiscale.
4.2. solicitarea de expertize. Expertiza este reglementată la art. 63 NCPF
4.3. folosirea înscrisurilor. Prezentarea înscrisurilor este reglementată de art. 64 NCPF.
4.4. efectuarea de constatări la fața locului. Aceste constatări se fac conform prevederilor art. 65 NCPF. Rezultatul acestei acțiuni este un document – denumit *proces verbal de constatare.*
4.5. efectuarea, în condițiile legii, de controale curente, operative și inopinate sau controale tematice, după caz. Desfășurarea acestor activități se concretizează în documente (acte de control) specifice tipului de control efectuat (ex.: raport de inspecție fiscală, act de control, act constatator etc.). Aceste documente pot fi valorificate ulterior ca mijloace de probă pentru emiterea actelor administrative fiscale (ex.: decizii de impunere).
5. Forța doveditoare a mijloacelor de probă. La alin. (3) se prevede că „probele administrate vor fi coroborate și apreciate ținându-se seama de forța lor doveditoare recunoscută de lege". Aceste prevederi stabilesc două principii fundamentale pentru utilizarea probelor (dovezilor):
a) probele administrate vor fi corelate și apreciate (reținute de organele fiscale) în funcție de forța probantă a acestora (relevanță pentru stabilirea unei stări de fapt fiscale);
b) forța probantă este cea recunoscută de lege. În acest sens, ne vom raporta la ierarhia stabilită la art. 72 NCPF: *documentele justificative* și *evidențele contabile* sunt probe pentru stabilirea bazei de impozitare. În subsidiar, sunt luate în considerare și alte acte doveditoare care se află în posesia contribuabilului/plătitorului și/sau organelor fiscale.

Dreptul organului fiscal de a solicita prezența contribuabilului/plătitorului la sediul său

Art. 56. – (1) Organul fiscal poate solicita prezența contribuabilului/plătitorului la sediul său pentru a da informații și lămuriri necesare stabilirii situației sale fiscale reale. Odată cu această solicitare, când este cazul, organul fiscal indică și documentele pe care contribuabilul/plătitorul este obligat să le prezinte.
(2) Solicitarea se face în scris și cuprinde în mod obligatoriu:
a) data, ora și locul la care contribuabilul/plătitorul este obligat să se prezinte;
b) baza legală a solicitării;
c) scopul solicitării;
d) documentele pe care contribuabilul/plătitorul este obligat să le prezinte.
(3) La stabilirea datei la care contribuabilul/plătitorul trebuie să se prezinte la sediul organului fiscal, acesta va avea în vedere un termen rezonabil, care să dea posibilitatea contribuabilului/plătitorului să își îndeplinească obligația.

(4) Contribuabilul/Plătitorul poate solicita amânarea datei stabilite de către organul fiscal potrivit prezentului articol, pentru motive justificate.

LEGISLAŢIE ŞI JURISPRUDENŢĂ

- *OPANAF nr. 2856/2017 privind stabilirea criteriilor pentru evaluarea riscului fiscal în cazul înregistrării şi anulării înregistrării în scopuri de taxă pe valoarea adăugată, pentru aprobarea Procedurii privind evaluarea riscului fiscal pentru persoanele impozabile care solicită înregistrarea în scopuri de taxă pe valoarea adăugată potrivit art. 316 alin. (1) lit. a) şi c) şi alin. (12) lit. e) din Legea nr. 227/2015 privind Codul fiscal, pentru aprobarea Procedurii de înregistrare, la cerere, în scopuri de taxă pe valoarea adăugată potrivit art. 316 alin. (12) lit. e) din Legea nr. 227/2015 privind Codul fiscal, precum şi pentru aprobarea Procedurii de anulare, din oficiu, a înregistrării în scopuri de taxă pe valoarea adăugată a persoanelor impozabile care prezintă risc fiscal ridicat potrivit art. 316 alin. (11) lit. h) din Legea nr. 227/2015 privind Codul fiscal (publicat în M. Of. nr. 780 din 3 octombrie 2017);*
- *OPANAF nr. 3076/2017 privind modelul şi conţinutul formularelor utilizate în activitatea de verificare a contribuabililor de către structurile de informaţii fiscale (publicat în M. Of. nr. 911 din data de 21 noiembrie 2017).*

COMENTARII ŞI NOTE

1. Vechea reglementare. Acest articol corespunde art. 50 din vechea reglementare (cu aceeași denumire marginală). Față de vechea reglementare, se prevede că organul fiscal va stabili un termen rezonabil atunci când solicită prezența contribuabilului la sediul organului fiscal. Pentru motive justificate,. contribuabilul poate solicita amânarea datei stabilite pentru a se prezenta la organul fiscal.

2. Scopul reglementării. Art. 56 reflectă, din perspectiva organelor fiscale, obligația de cooperare care revine contribuabililor. Solicitarea prezenței contribuabilului/plătitorului (în fapt, a reprezentantului legal al acestuia) poate fi formulată printr-un act administrativ distinct, însă, în cele mai multe cazuri, solicitarea este inclusă în textul unui alt document (notificare, somație etc.).

3. Procedură. Procedura constă în transmiterea unei solicitări scrise (act administrativ cu un conținut stabilit de lege, dar care nu este act administrativ fiscal), cu respectarea regulilor privind comunicarea actelor din dreptul comun (art. 153 și urm. din Codul de procedură civilă). Nefiind vorba de un act administrativ fiscal, așa cum este definit la art. 48, considerăm că nu sunt aplicabile dispozițiile privind comunicarea de la art. 49 NCPF.

În acest caz, comunicarea solicitării se face, cu prioritate, prin intermediul agenților procedurali ori salariaților organului fiscal. În cazul în care comunicarea nu se poate realiza în acest mod, atunci solicitarea poate fi transmisă prin poștă, cu scrisoare recomandată, cu confirmare de primire. În fine, utilizarea mijloacelor moderne de telecomunicații (telefax, poștă electronică) este posibilă dacă contribuabilul a indicat datele corespunzătoare în acest scop (contribuabilul are obligația de a confirma primirea cu ajutorul unui formular întocmit de organul fiscal în acest scop – prin aceleași mijloace).

Legea nu prevede sancțiuni exprese pentru posibile încălcări ale prevederilor legale de către organele fiscale, cum sunt:

– lipsa unor elemente constitutive obligatorii ale solicitării (ex., scopul solicitării nu este menționat sau este foarte general);

– formulări neclare; ori

– termene nerezonabile pentru prezentare (ex.: actul este comunicat după data stabilită pentru prezentarea la organul fiscal).

În opinia noastră, toate aceste situații reprezintă motive justificate pentru amânarea prezentării până când organul fiscal se conformează exigențelor prevăzute de lege. Amânarea procedurii poate fi solicitată în scris, cu menționarea motivelor justificate care stau la baza solicitării. Procedura ar trebui să se încheie prin întocmirea unui proces-verbal (în scris) care să consemneze informațiile și documentele furnizate de contribuabil/plătitor.

4. Alte aspecte. În practică, este recomandat să se răspundă la aceste solicitări pentru că oferă șansa lămuririi unor situații generate de erori (ale contribuabilului ori ale organului fiscal) înainte ca acestea să evolueze în litigii sau în începerea executării silite. În plus, în caz de litigiu, consemnarea prezenței, în scris, demonstrează buna-credință a contribuabilului și cooperarea, la solicitarea organelor fiscale, pentru rezolvarea pe cale amiabilă a situației respective.

Comunicarea informaţiilor între organele fiscale

Art. 57. – (1) Dacă într-o procedură de administrare se constată fapte care prezintă importanță pentru alte raporturi juridice fiscale, organele fiscale își vor comunica reciproc informațiile deținute.

(2) Neîndeplinirea cu celeritate sau obstrucționarea schimbului de informații reprezintă abatere disciplinară, iar conducătorul organului fiscal are obligația să ia măsuri de sancționare a persoanelor vinovate și de furnizare a informațiilor solicitate.

COMENTARII ȘI NOTE

1. Vechea reglementare. Acest articol corespunde art. 51 din vechea reglementare (cu aceeași denumire marginală).

2. Scopul reglementării. Prin acest articol se stabilește obligația legală a organelor fiscale (centrale și locale) de a comunica reciproc informațiile deținute. Din economia textului rezultă că este vorba de un schimb de informații între diverse organe fiscale. Împiedicarea sau întârzierea acestui schimb de informații este abatere disciplinară, conducătorul organului fiscal fiind responsabil cu sancționarea persoanelor vinovate și furnizarea informațiilor solicitate. În practică, schimbul de informații are la bază protocoale încheiate între organele fiscale și diverse autorități, precum și proceduri interne de lucru.

3. Protecția datelor cu caracter personal. Comunicarea informațiilor fiscale intră sub incidența legislației europene privind protecția datelor cu caracter personal – Directiva nr. 95/47/CE (a se vedea C.F. Costaș, *op. cit.*). Relevantă în acest context este hotărârea CJUE C-201/14. *Smaranda Bara.*

Secțiunea a 2-a
Informații și expertize

Obligația de a furniza informații

Art. 58. – (1) Contribuabilul/Plătitorul sau altă persoană împuternicită de acesta are obligația de a furniza organului fiscal informațiile necesare pentru determinarea stării de fapt fiscale. În același scop, organul fiscal are dreptul să solicite informații și altor persoane cu care contribuabilul/plătitorul are sau a avut raporturi economice sau juridice, iar acestea au obligația de a furniza informațiile solicitate. Informațiile furnizate de alte persoane se iau în considerare numai în măsura în care sunt confirmate și de alte mijloace de probă.

(2) Cererea de furnizare a informațiilor se formulează în scris. În cerere organul fiscal trebuie să specifice natura informațiilor solicitate pentru determinarea stării de fapt fiscale și documentele care susțin informațiile furnizate.

(3) Declarația persoanelor obligate potrivit alin. (1) să furnizeze informații va fi, după caz, prezentată sau consemnată în scris.

(4) În situația în care persoana obligată să furnizeze informația în scris este, din motive independente de voința sa, în imposibilitate de a scrie, organul fiscal întocmește un proces-verbal.

LEGISLAȚIE ȘI JURISPRUDENȚĂ

- *ORDIN nr. 2856/2017 privind stabilirea criteriilor pentru evaluarea riscului fiscal în cazul înregistrării și anulării înregistrării în scopuri de taxă pe valoarea adăugată, pentru aprobarea Procedurii privind evaluarea riscului fiscal pentru persoanele impozabile care solicită înregistrarea în scopuri de taxă pe valoarea adăugată potrivit art. 316 alin. (1) lit. a) și c) și alin. (12) lit. e) din Legea nr. 227/2015 privind Codul fiscal, pentru aprobarea Procedurii de înregistrare, la cerere, în scopuri de taxă pe valoarea adăugată potrivit art. 316 alin. (12) lit. e) din Legea nr. 227/2015 privind Codul fiscal, precum și pentru aprobarea Procedurii de anulare, din oficiu, a înregistrării în scopuri de taxă pe valoarea adăugată a persoanelor impozabile care prezintă risc fiscal ridicat potrivit art. 316 alin. (11) lit. h) din Legea nr. 227/2015 privind Codul fiscal (publicat în M. Of. nr. 780 din data de 3 octombrie 2017);*
- *OPANAF nr. 3076/2017 privind modelul și conținutul formularelor utilizate în activitatea de verificare a contribuabililor de către structurile de informații fiscale (publicat în M. Of. nr. 911 din data de 21 noiembrie 2017).*

COMENTARII ȘI NOTE

1. Vechea reglementare. Acest articol corespunde art. 52 din vechea reglementare (cu aceeași denumire marginală).

2. Persoane obligate să furnizeze informații. În primul rând, sunt obligați să furnizeze informații contribuabilul/plătitorul. În acest caz, obligația de a furniza informații este o consecință directă a obligației de cooperare a contribuabililor. Cel mai adesea, astfel de cereri de informații apar în cursul inspecției fiscale. De regulă, contribuabilul (sau împuternicitul) furnizează informațiile solicitate sub formă de „Note explicative".

În al doilea rând, informațiile pot fi solicitate și unor terți care au relații economice cu contribuabilul (de exemplu, atunci când se realizează controale „încrucișate"). O particularitate a acestor informații este că acestea sunt luate în considerare numai dacă sunt confirmate și de alte mijloace de probă (ex.: înscrisuri, acte de control, procese-verbale de constatare). Prin urmare, forța probantă a acestor informații este inferioară informațiilor furnizate de contribuabil.

3. Procedura. Procedura constă în transmiterea unei cereri de furnizare de informații (în scris), cu respectarea regulilor privind comunicarea actelor din dreptul comun (art. 153 și urm. din Codul de procedură civilă – a se vedea com. art. 56).

Cererea va conține în mod obligatoriu:

(i) natura informaţiilor solicitate pentru determinarea stării de fapt fiscale; şi
(ii) documentele care susţin informaţiile furnizate.
Legea nu prevede sancţiuni exprese pentru posibile încălcări ale prevederilor legale de către organele fiscale, cum sunt: lipsa unor elemente constitutive ale solicitării, formulări confuze ori termene nerezonabile pentru prezentarea informaţiilor (ex.: actul este comunicat după data stabilită pentru prezentarea la organul fiscal).
În mod similar, nu au fost stabilite termene legale (minime sau maxime) pentru furnizarea informaţiilor de către contribuabili sau terţi.
4. **Sancţiuni.** Refuzul furnizării de informaţii reprezintă contravenţie, potrivit art. 336 alin. (1) lit. r) C. proc. fisc., şi se sancţionează cu amendă între 4.000 şi 10.000 lei, pentru persoanele juridice din categoria contribuabililor mari şi mijlocii, şi între 2.000 şi 5.000 lei, pentru celelalte persoane juridice şi persoanele fizice.
5. **Dreptul la tăcere.** În doctrină (C.F. Costaş, *op. cit.*) se susţine că dreptul la tăcere (garantat de Convenţia europeană a drepturilor omului) se aplică şi în dreptul fiscal. În acest context, NCPF ar trebui să permită invocarea acestui drept, fără ca exercitarea acestui drept să fie sancţionată ca refuz al furnizării de informaţii.
6. **Persoane care nu sunt obligate să furnizeze informaţii.** Persoanele care nu sunt obligate să furnizeze informaţii sunt cele menţionate la art. 66 şi art. 67 NCPF.

Furnizarea periodică de informaţii

Art. 59. – (1) Contribuabilul/Plătitorul este obligat să furnizeze periodic organului fiscal central informaţii referitoare la activitatea desfăşurată.
(2) Furnizarea informaţiilor prevăzute la alin. (1) se face prin completarea unei declaraţii pe propria răspundere.
(3) Natura informaţiilor, periodicitatea, precum şi modelul declaraţiilor se aprobă prin ordin al preşedintelui A.N.A.F.

LEGISLAŢIE ŞI JURISPRUDENŢĂ

- *Legea nr. 227/2015 privind Codul fiscal (publicată în M. Of. nr. 688 din data de 10 septembrie 2015; cu modificările şi completările ulterioare);*
- *OPANAF nr. 3769/2015 privind declararea livrărilor/prestărilor şi achiziţiilor efectuate pe teritoriul naţional de persoanele înregistrate în scopuri de TVA şi pentru aprobarea modelului şi conţinutului declaraţiei informative privind livrările/prestările şi achiziţiile efectuate pe teritoriul naţional de persoanele înregistrate în scopuri de TVA (publicată în M. Of. nr. 11 din 7 ianuarie 2016; cu modificările şi completările ulterioare);*
- *OPANAF nr. 522/2016 pentru aprobarea modelului şi conţinutului unor formulare de declaraţii informative (publicată în M. Of. nr. 78 din 3 februarie 2016).*

COMENTARII ŞI NOTE

1. **Vechea reglementare.** Acest articol corespunde art. 53 din vechea reglementare (cu aceeaşi denumire marginală).
2. **Scopul reglementării.** Art. 59 constituie baza legală pentru depunerea declaraţiilor informative prevăzute de Codul fiscal.
3. **Sancţiuni.** Neîndeplinirea obligaţiei de a furniza informaţii periodic, în condiţiile stabilite de organele fiscale, constituie contravenţie şi se sancţionează cu amendă între 12.000 şi 14.000 lei, în cazul persoanelor juridice încadrate în categoria contribuabililor mari şi mijlocii, şi cu amendă între 2.000 şi 3.500 lei, în cazul celorlalte persoane juridice şi persoanelor fizice – a se vedea art. 336 alin. (1) lit. h) C. proc. fisc.

Obligaţii declarative cu privire la rezidenţii altor state membre ale Uniunii Europene

Art. 60. – (1) Plătitorii de venituri de natura celor prevăzute la art. 291 alin. (1) lit. a)-d) au obligaţia să depună la organul fiscal central o declaraţie privind veniturile plătite fiecărui beneficiar care este rezident al altor state membre ale Uniunii Europene, până în ultima zi a lunii februarie a anului curent, pentru anul expirat.
(2) Contribuabilii rezidenţi ai altor state membre ale Uniunii Europene care obţin venituri din proprietăţi imobiliare situate în România au obligaţia să depună la organul fiscal central o declaraţie privind veniturile realizate până în data de 25 mai a anului curent, pentru anul expirat.
(3) Modelul şi conţinutul declaraţiilor prevăzute la alin. (1) şi (2) se aprobă prin ordin al preşedintelui A.N.A.F.
(4) În scopul realizării schimbului automat obligatoriu de informaţii prevăzut la art. 291, organul fiscal local are obligaţia de a transmite organului fiscal central informaţii cu privire la bunurile imobile deţinute în proprietate de rezidenţi ai altor state membre ale Uniunii Europene pe teritoriul respectivei unităţi administrativ-teritoriale. Transmiterea şi conţinutul informaţiilor, precum şi termenele şi procedura de realizare a acestora se aprobă prin ordin comun al ministrului finanţelor publice şi al ministrului dezvoltării regionale şi administraţiei publice.

Organul fiscal local transmite organului fiscal central, la cererea acestuia, și alte informații cu relevanță fiscală disponibile, în format electronic.

(5) În scopul transmiterii de către organul fiscal local a informațiilor prevăzute la alin. (4), rezidenții din alte state membre ale Uniunii Europene care dobândesc proprietatea unui bun imobil în România au obligația depunerii declarației fiscale în condițiile și la termenele prevăzute de Codul fiscal. Modelul și conținutul declarației se aprobă prin ordin comun al ministrului finanțelor publice și al ministrului dezvoltării regionale și administrației publice.

(6) Organul fiscal central are obligația de a comunica organelor fiscale locale, prin schimb automat, informații cu relevanță fiscală disponibile, stabilite pe bază de protocol.

(7) Organul fiscal central are obligația de a comunica organelor fiscale locale, la cererea acestora, și alte informații cu relevanță fiscală disponibile, în format electronic.

(8) În cazul operaționalizării schimbului de informații, pe baza protocoalelor încheiate între organul fiscal central și organele fiscale locale, informațiile prevăzute la alin. (4) se preiau în mod automat de către organul fiscal central, iar organul fiscal local este exonerat de transmiterea informațiilor respective.

LEGISLAȚIE ȘI JURISPRUDENȚĂ

- *OPANAF nr. 2727/2015 pentru aprobarea modelului și conținutului unor formulare de declarații informative (publicat în M. Of. nr. 924 din 14 decembrie 2015);*
- *OPANAF nr. 4031/2015 pentru aprobarea modelului și conținutului formularului 401 „Declarație informativă privind proprietățile imobiliare deținute de rezidenți ai altor state membre ale Uniunii Europene pe teritoriul României" (publicat în M. Of. nr. 972 din data de 29 decembrie 2015);*
- *OMFP nr. 94/2016 privind aprobarea unor formulare tipizate în scopul obținerii informațiilor necesare realizării schimbului automat obligatoriu de informații potrivit art. 291 din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală (publicat în M. Of. nr. 122 din 17 februarie 2016).*

COMENTARII ȘI NOTE

1. **Vechea reglementare.** Acest articol corespunde art. 53[1] din vechea reglementare (cu aceeași denumire marginală).

2. **Scopul reglementării.** Obligațiile declarative de la acest articol se referă la categoriile de venituri și proprietăți prevăzute la art. 291 NCPF și care fac obiectul schimbului automat de informații (a se vedea titlul X NCPF). Astfel, se depun declarații pentru:

a) remunerații și alte beneficii plătite administratorilor și altor persoane asimilate acestora (formularul 402 *Declarație informativă privind veniturile de natură salarială sau asimilate salariilor, inclusiv remunerațiile administratorilor și ale altor persoane asimilate acestora, rezidenți ai altor state membre ale Uniunii Europene, realizate în România* – cf. OPANAF 2727/2015);

b) produse de asigurări de viață neacoperite de alte instrumente juridice ale Uniunii Europene (formularul *403 Declarație informativă privind produsele de asigurări de viață contractate de rezidenți ai altor state membre ale Uniunii Europene pe teritoriul României – cf. OPANAF nr. 2727/2015*);

c) pensii;

d) proprietăți imobiliare și venituri din proprietăți imobiliare (formularul 401 *Declarație informativă privind proprietățile imobiliare deținute de rezidenți ai altor state membre ale Uniunii Europene pe teritoriul României* – cf. OMFP nr. 4031/2016).

Obligația instituțiilor de credit de a furniza informații

Art. 61. – (1) Instituțiile de credit au obligația ca, la solicitarea organului fiscal central, să comunice, pentru fiecare titular care face subiectul solicitării, toate rulajele și/sau soldurile conturilor deschise la acestea, precum și informațiile și documentele privind operațiunile derulate prin respectivele conturi.

(2) Instituțiile de credit sunt obligate să comunice organului fiscal central, zilnic, următoarele informații:

a) lista titularilor persoane fizice, juridice sau orice alte entități fără personalitate juridică ce deschid ori închid conturi, precum și datele de identificare ale persoanelor care dețin dreptul de semnătură pentru conturile deschise la acestea;

b) lista persoanelor care închiriază casete de valori, precum și încetarea contractului de închiriere.

(3) Organul fiscal central la cererea justificată a organului fiscal local sau a altei autorități publice centrale și locale transmite informațiile primite potrivit alin. (2) lit. a) referitoare la conturile bancare, în scopul îndeplinirii de către aceste autorități a atribuțiilor prevăzute de lege. Solicitarea și transmiterea de informații se fac prin intermediul sistemului informatic pus la dispoziție de către A.N.A.F. Pe bază de protocol, încheiat între organul fiscal central și organul fiscal local sau altă autoritate publică, se poate asigura accesul direct în baza de date a organului fiscal central.

(4) Persoanele fizice, persoanele juridice și orice alte entități care au obligația transmiterii de informații către Oficiul Național de Prevenire și Combatere a Spălării Banilor, potrivit Legii nr. 656/2002 pentru prevenirea și sancționarea spălării banilor, precum și pentru instituirea unor măsuri de prevenire și combatere a finanțării terorismului, republicată, cu modificările ulterioare, transmit concomitent și pe același format informațiile respective și către A.N.A.F.

(5) Prin excepție de la prevederile art. 11 alin. (3), informațiile obținute potrivit alin. (1), alin. (2) lit. b) și alin. (4) sunt utilizate doar în scopul îndeplinirii atribuțiilor specifice ale organului fiscal central.

(6) Procedura de aplicare a prezentului articol se aprobă prin ordin al președintelui A.N.A.F.

LEGISLAȚIE ȘI JURISPRUDENȚĂ

- *OPANAF nr. 3.770/2015 pentru aprobarea Procedurii de furnizare de informații conform art. 61 din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală (publicat în M. Of. nr. 983 din 30 decembrie 2015; cu modificările ulterioare).*

COMENTARII ȘI NOTE

1. Vechea reglementare. Acest articol corespunde art. 54 din vechea reglementare (denumire marginală: „Obligația băncilor de a furniza informații").

2. Persoane obligate. Instituțiile de credit sunt obligate să furnizeze informațiile prevăzute la art. 61. Prin instituții de credit se înțeleg cele reglementate de OUG nr. 99/2006 privind instituțiile de credit și adecvarea capitalului (publicată în M. Of. nr. 1027 din 27 decembrie 2006) și Regulamentul nr. 575/2013 din 26 iunie 2013 privind cerințele prudențiale pentru instituțiile de credit și firmele de investiții și de modificare a Regulamentului (UE) nr. 648/2012 (JO 176L din data de 27 iunie 2013). Definiția din Regulamentul (UE) 575/2013 este că „«instituție de credit» înseamnă o întreprindere a cărei activitate constă în atragerea de depozite sau de alte fonduri rambursabile de la public și în acordarea de credite în cont propriu".

Prin excepție, se prevede obligația de raportare a unor informații de natură financiară în cazul persoanelor fizice, persoanelor juridice și altor entități obligate să transmită informații către Oficiul Național de Prevenire și Combatere a Spălării Banilor (ONPCSB), potrivit Legii nr. 656/2002 pentru prevenirea și sancționarea spălării banilor, precum și pentru instituirea unor măsuri de prevenire și combatere a finanțării terorismului, republicată, cu modificările ulterioare. În acest caz, considerăm că raportarea la ONPCSB ar trebui realizată de:

a) persoanele juridice care sunt instituții de credit, prin reprezentanții desemnați;

b) entitățile fără personalitate juridică ale instituțiilor de credit;

c) salariații ai instituțiilor de credit, care au astfel de atribuții.

3. Informații comunicate de instituțiile de credit. Instituțiile de credit au obligația de a transmite organelor fiscale:

a) *raportări zilnice* (automate), cu privire la:

– persoanele fizice, juridice sau orice alte entități fără personalitate juridică ce deschid ori închid conturi, precum și datele de identificare ale persoanelor care dețin dreptul de semnătură pentru conturile deschise la acestea;

– persoanele care închiriază casete de valori, precum și încetarea contractelor de închiriere;

b) *raportări la cererea organelor fiscale*, pentru fiecare titular care face subiectul solicitării, toate rulajele și/sau soldurile conturilor deschise la acestea, precum și informațiile și documentele privind operațiunile derulate prin respectivele conturi.

4. Sancțiuni. Neîndeplinirea obligației de a furniza informații periodic, potrivit prevederilor art. 61, constituie contravenție și se sancționează cu amendă între 1.000 și 5.000 lei, în cazul persoanelor juridice care se încadrează în categoria contribuabililor mari și mijlocii, și cu amendă între 500 și 1.000 lei, în cazul celorlalte persoane juridice și persoanelor fizice – a se vedea art. 336 alin. (1) lit. i) sau j) C. proc. fisc.

5. Protecția datelor cu caracter personal. Comunicarea informațiilor fiscale intră sub incidența legislației europene privind protecția datelor cu caracter personal – Directiva nr. 95/47/CE (a se vedea C.F. Costaș, *op. cit.*). Relevantă în acest context este hotărârea CJUE C-201/14, *Smaranda Bara*.

Obligația instituțiilor financiare de a furniza informații privind contribuabilii nerezidenți

Art. 62. – (1) În scopul realizării schimbului de informații privind contribuabilii rezidenți ai statelor cu care România s-a angajat printr-un instrument juridic de drept internațional și pentru îmbunătățirea conformării fiscale internaționale, instituțiile financiare, inclusiv instituțiile de credit, au obligația să declare anual organului fiscal din cadrul A.N.A.F. informații de natură financiară referitoare la conturile deschise și/sau închise de contribuabilii menționați în acest alineat la astfel de instituții.

(2) Prin ordin al ministrului finanțelor publice, avizat de Banca Națională a României și Autoritatea de Supraveghere Financiară, se stabilesc:

a) instituțiile financiare, inclusiv instituțiile de credit, care au obligația de declarare;

b) categoriile de informații privind identificarea contribuabililor menționați la alin. (1), precum și informațiile de natură financiară referitoare la conturile deschise și/sau închise de aceștia la instituțiile menționate la alin. (1);

c) entitățile nonraportoare din România și conturile excluse de la obligația de declarare;

d) regulile de conformare aplicabile de către instituțiile menționate la alin. (1), în vederea identificării conturilor raportabile de către aceste instituții, precum și procedura de declarare a informațiilor privind identificarea contribuabililor menționați la alin. (1) și a informațiilor de natură financiară referitoare la conturile deschise și/sau închise de aceștia la instituțiile menționate la alin. (1);

e) norme și proceduri administrative menite să asigure punerea în aplicare și respectarea procedurilor de raportare și diligență prevăzute în instrumentele juridice de drept internațional la care România s-a angajat.

(3) Declararea informațiilor menționate la alin. (1) se face până la data de 15 mai inclusiv a anului calendaristic curent pentru informațiile aferente anului calendaristic precedent.

(4) Informațiile menționate la alin. (1) obținute de organul fiscal din cadrul A.N.A.F. se utilizează de către acesta doar în scopul prevăzut la alin. (1) și cu respectarea dispozițiilor art. 11.

(5) Fără a aduce atingere alin. (1) și (6), fiecare instituție menționată la alin. (1), care are obligații de declarare, informează contribuabilii menționați la alin. (1) cu privire la faptul că datele privind identificarea conturilor lor sunt selectate și declarate în conformitate cu prezentul articol, furnizând acestora toate informațiile la care au dreptul în temeiul Legii nr. 677/2001, cu modificările și completările ulterioare. Informarea se realizează în timp util, astfel încât contribuabilii vizați de prezentul articol să își poată exercita drepturile în materie de protecție a datelor cu caracter personal, înainte ca instituțiile menționate la alin. (1) să transmită organului fiscal din cadrul A.N.A.F. informațiile menționate la alin. (1).

(6) Informațiile menționate la alin. (1) se păstrează o perioadă care nu depășește perioada necesară pentru atingerea scopului prevăzut la alin. (1) și în conformitate cu legislația referitoare la termenele de prescripție ale fiecărui operator de date.

LEGISLAȚIE ȘI JURISPRUDENȚĂ

- *OPANAF nr. 3.731/2016 privind aprobarea modelului-cadru al protocolului de colaborare în vederea schimbului de informații între Agenția Națională de Administrare Fiscală și instituțiile financiare nebancare (publicat în M. Of. nr. 17 din 9 ianuarie 2017);*
- *OMFP nr. 1939/2016 privind stabilirea instituțiilor financiare care au obligația de declarare, categoriile de informații privind identificarea contribuabililor, precum și informațiile de natură financiară referitoare la conturile deschise și/sau închise de aceștia la instituțiile financiare, instituțiile financiare nonraportoare din România și conturile excluse de la obligația de declarare, regulile de conformare aplicabile de către aceste instituții în vederea identificării conturilor raportabile de către acestea, precum și procedura de declarare a acestor informații și a normelor și procedurilor administrative menite să asigure punerea în aplicare și respectarea procedurilor de raportare și diligență fiscală prevăzute în instrumentele juridice de drept internațional la care România s-a angajat (publicat în M. Of. nr. 648 din data de 24 august 2016).*

COMENTARII ȘI NOTE

1. Vechea reglementare. Art. 62 nu are corespondent în VCPF.

2. Scopul reglementării. Acest articol se referă la obligația care revine instituțiilor financiare, inclusiv instituțiilor de credit, de a declara anual organului fiscal din cadrul Agenției Naționale de Administrare Fiscală informații de natură financiară referitoare la conturile deschise și/sau închise de contribuabilii nerezidenți.

Așa cum rezultă din textul alin. (1), este vorba de acele informații care fac obiectul schimbului de informații cu alte state (UE și non-UE), pe baza unor acorduri internaționale. Pe cale de consecință, aceste informații se limitează la persoanele rezidente în statele cu care România a încheiat acorduri privind schimbul de informații.

3. Termenul de declarare. Declararea acestor informații se face până la data de 15 mai a anului curent pentru anul calendaristic precedent. Prin OUG nr. 13/2016, termenul de raportare pentru anul 2016 a fost prorogat până la 31 august 2016.

4. Legislație secundară. Prin ordin al ministrului finanțelor publice (nepublicat încă în M. Of.) se stabilesc:

(i) instituțiile financiare cu obligația de declarare;

(ii) categorii de informații;

(iii) entități non-raportoare și conturile excluse;

(iv) reguli de conformare pentru identificarea conturilor, procedura de declarare a informațiilor;

(v) norme și proceduri administrative pentru punerea în aplicare a procedurilor de raportare.

Expertiza

Art. 63. – (1) Ori de câte ori consideră necesar, organul fiscal are dreptul să apeleze la serviciile unui expert pentru întocmirea unei expertize. Organul fiscal este obligat să comunice contribuabilului/plătitorului numele expertului.

(2) Contribuabilul/plătitorul poate să numească un expert pe cheltuiala proprie.

(3) Experții au obligația să păstreze secretul fiscal asupra datelor și informațiilor pe care le dobândesc.

(4) Expertiza se întocmește în scris.

(5) Onorariile stabilite pentru expertizele prevăzute de prezentul articol se plătesc din bugetul organului fiscal care a apelat la serviciile expertului.

(6) Dacă organul fiscal nu este lămurit prin expertiza efectuată, poate dispune întregirea expertizei sau o nouă expertiză.

LEGISLAȚIE ȘI JURISPRUDENȚĂ

- *Dec. ÎCCJ, s.c.a.f., nr. 5115/2009 (Expertiza extrajudiciară. Admisibilitate).*

COMENTARII ȘI NOTE

1. **Vechea reglementare.** Acest articol corespunde art. 55 din vechea reglementare (cu aceeași denumire marginală).
2. **Noțiune.** Expertiza, ca mijloc de probă în procedura fiscală (administrativă), are caracter de expertiză extrajudiciară și este destinată lămuririi unor *împrejurări de fapt* (a se vedea art. 330 și urm. din NCPC). Această interpretare se regăsea în normele metodologice de aplicare a VCPF (abrogate de NCPF). Prin urmare, expertiza este un mijloc de probă auxiliar (a se vedea art. 72 NCPF), fiind destinat lămuririi unor împrejurări de fapt care rezultă din documente justificative ori evidențe contabile.
3. **Experți.** În doctrină, s-a apreciat că experții menționați de art. 63 C. proc. fisc. ar fi cei autorizați conform OG nr. 2/2000 privind organizarea activității de expertiză tehnică judiciară și extrajudiciară, respectiv OG nr. 65/1994 privind organizarea activității de expertiză contabilă și a contabililor autorizați (D. Dascălu, C. Alexandru, *op. cit.*, p. 150).
4. **Expertize fiscale.** În principiu, expertizele ar putea fi realizate și de către consultanți fiscali, autorizați potrivit legii să funcționeze ca experți pe probleme fiscale (a se vedea art. 17 din OG nr. 71/2001). Expertizele fiscale judiciare pot fi realizate doar de consultanți fiscali activi, persoane fizice, în timp ce expertizele extrajudiciare pot fi realizate (și) de societăți de consultanță fiscală, autorizate potrivit legii.

Secțiunea a 3-a
Înscrisurile și constatarea la fața locului

Prezentarea de înscrisuri

Art. 64. – (1) În vederea stabilirii stării de fapt fiscale, contribuabilul/plătitorul are obligația să pună la dispoziție organului fiscal registre, evidențe, documente de afaceri și orice alte înscrisuri. În același scop, organul fiscal are dreptul să solicite înscrisuri și altor persoane cu care contribuabilul/plătitorul are sau a avut raporturi economice sau juridice.

(2) Organul fiscal poate solicita punerea la dispoziție a înscrisurilor la sediul său ori la domiciliul fiscal al persoanei obligate să le prezinte.

(3) Organul fiscal are dreptul să rețină, în scopul protejării împotriva înstrăinării sau distrugerii, indiferent de mediul în care sunt stocate, documente, acte, înscrisuri, registre și documente financiar-contabile în original sau orice element material care face dovada stabilirii, înregistrării și achitării obligațiilor fiscale de către contribuabil/plătitor, pe o perioadă de cel mult 30 de zile. În cazuri excepționale, cu aprobarea conducătorului organului fiscal, perioada de reținere poate fi prelungită cu cel mult 90 de zile. Contribuabilul/plătitorul are dreptul să solicite copii ale documentelor reținute atât timp cât acestea sunt în posesia organului fiscal.

(4) Dovada reținerii documentelor prevăzute la alin. (3) o constituie actul întocmit de organul fiscal, în care sunt specificate toate elementele necesare individualizării probei sau dovezii respective, precum și mențiunea că aceasta a fost reținută, potrivit dispozițiilor legale, de către organul fiscal. Actul se întocmește în două exemplare și se semnează de organul fiscal și de contribuabil/plătitor, un exemplar comunicându-i-se contribuabilului/plătitorului.

(5) În cazul în care pentru stabilirea stării de fapt fiscale contribuabilul/plătitorul pune la dispoziția organului fiscal înscrisuri sau alte documente, în original, acestea se înapoiază contribuabilului/plătitorului, păstrându-se în copie, conform cu originalul, numai înscrisuri relevante din punct de vedere fiscal. Conformitatea cu originalul a copiilor se efectuează de către contribuabil/plătitor prin înscrierea mențiunii „conform cu originalul" și prin semnătura acestuia.

(6) Ori de câte ori contribuabilul/plătitorul depune la organul fiscal un document semnat de către o persoană fizică sau juridică care exercită activități specifice unor profesii reglementate cum ar fi consultanță fiscală, audit financiar, expertiză contabilă, evaluare, documentul trebuie să conțină în mod obligatoriu și numele și prenumele sau denumirea persoanei în cauză, precum și codul de identificare fiscală al acesteia atribuit de organul fiscal competent.

(7) În cazul în care legea prevede depunerea de către contribuabil/plătitor de copii ale unor documente, acestea trebuie certificate de contribuabil/plătitor pentru conformitate cu originalul. Dispozițiile alin. (5) sunt aplicabile în mod corespunzător.

LEGISLAȚIE ȘI JURISPRUDENȚĂ

- *OPANAF nr. 3076/2017 privind modelul și conținutul formularelor utilizate în activitatea de verificare a contribuabililor de către structurile de informații fiscale (publicat în M. Of. nr. 911 din 21 noiembrie 2017);*
- *Dec. CCR nr. 1537/2011 (publicată în M. Of. nr. 81 din 1 februarie 2012).*

COMENTARII ȘI NOTE

1. Vechea reglementare. Acest articol corespunde art. 56 din vechea reglementare (cu aceeași denumire marginală).

Față de vechea reglementare, se adaugă prevederea conform căreia organele fiscale pot reține înscrisuri, în original și indiferent de mediul de stocare. De asemenea, contribuabilul poate solicita copii ale documentelor reținute cât timp acestea se află în posesia organului fiscal.

2. Noțiune. Noțiunea de „înscrisuri" nu beneficiază de o veritabilă definiție. Totuși, din economia alin. (1), putem distinge faptul că sunt înscrisuri *„registrele, evidențele, documente de afaceri [...]"*, dar că pot fi luate în considerare și alte documente care există la momentul solicitării lor. În lipsa unor lămuriri necesare, suntem obligați să ne raportăm la dreptul comun – art. 265-308 NCPC:

2.1. Definiție înscris. *Înscrisul este orice scriere sau altă consemnare care cuprinde date despre un act sau fapt juridic, indiferent de suportul ei material ori de modalitatea de conservare și stocare* (art. 265 NCPC).

2.2. Înscrisul autentic. *Înscrisul autentic este înscrisul întocmit sau, după caz, primit și autentificat de o autoritate publică, de notarul public sau de către altă persoană învestită de stat cu autoritate publică. Este, de asemenea, autentic orice alt înscris emis de către o autoritate publică căruia legea îi conferă acest caracter* (art. 269 NCPC). Înscrisul autentic este opozabil terților [cf. art. 270 alin. (2) NCPC].

2.3. Înscrisul sub semnătură privată. Înscrisul sub semnătură privată este acela care poartă semnătura părților, indiferent de suportul său material. Înscrisul sub semnătură privată este opozabil terților numai de la momentul când se acordă dată certă, în una dintre modalitățile prevăzute la art. 278 NCPC.

În cazul profesioniștilor, se prezumă că înscrisul a fost făcut la data consemnată în cuprinsul său.

Sunt înscrisuri sub semnătură privată: contracte, acte emise în cursul activității lor de către profesioniști (ex.: comenzi, facturi, documente contabile etc.), registrele profesioniștilor (a se vedea art. 280 NCPC).

2.4. Alte înscrisuri. Alte înscrisuri pot fi înscrisurile informatice (art. 282 NCPC), duplicatele și copiile (art. 285 NCPC), anexele (art. 289 NCPC) la înscrisuri autentice sau sub semnătură privată. În cazul înscrisurilor întocmite de persoane din categoria profesiilor reglementate (liberale) sunt instituite cerințe speciale de formă (mențiuni obligatorii): numele, prenumele sau denumirea persoanei în cauză și codul de identificare fiscală a acesteia – a se vedea art. 64 alin. (6).

Notă: *Începând cu data de 23 iulie 2015, conform art. V din OG nr. 17/2015, persoanele fizice, persoanele juridice de drept privat, precum și entitățile fără personalitate juridică nu mai au obligația de a ștampila documentele emise de acestea, inclusiv declarații, cereri sau alte documente utilizate în relația cu instituțiile publice.*

3. Punerea la dispoziție a înscrisurilor. Contribuabilii au obligația de a pune la dispoziția organelor fiscale înscrisurile prevăzute de lege: registre, evidențe, documente de afaceri, precum și orice alte înscrisuri (în măsura în care sunt relevante pentru stabilirea sarcinii fiscale). În cazul profesioniștilor, este vorba în primul rând de registrele și evidența contabilă, inclusiv documentele justificative (în sens contabil – a se vedea OMFP nr. 2634/2015).

3.1. Locul punerii la dispoziție. Înscrisurile sunt puse la dispoziția organelor fiscale la sediul acestora ori la domiciliul fiscal al contribuabililor (există prevederi derogatorii în cazul unor proceduri fiscale – a se vedea art. 125 NCPF referitor la locul desfășurării inspecției fiscale).

3.2. Persoane obligate. Sunt obligate să furnizeze înscrisuri atât contribuabilii/plătitorii (în principal, pentru activitatea proprie), cât și alte persoane care au avut raporturi economice sau juridice.

3.3. Sancțiuni. Nerespectarea obligației de a pune la dispoziția organelor fiscale înscrisurile menționate, în locul indicat de acestea, constituie contravenția de la art. 336 alin. (1) lit. c), sancționată cu amendă între 25.000 și 27.000, în cazul contribuabililor mari și mijlocii, sau între 6.000 și 8.000 lei, în cazul celorlalți contribuabili și al persoanelor fizice.

3.4. Reținerea înscrisurilor. Regula prevăzută la acest articol este că se prezintă organelor fiscale înscrisurile (în original), acestea având dreptul să rețină copii (certificate de către contribuabil – prin semnare și înscrierea mențiunii „CONFORM CU ORIGINALUL" de către reprezentantul legal/împuternicitul contribuabilului) în măsura în care sunt relevante pentru stabilirea stării de fapt fiscale.

4. Reținerea temporară a originalelor înscrisurilor ori alte elemente materiale de probă privind obligațiile fiscale. Cu caracter de excepție, organul fiscal (de regulă, din cadrul direcției generale antifraudă) are dreptul să rețină, în scopul protejării împotriva înstrăinării sau distrugerii, indiferent de mediul în care sunt stocate, orice înscrisuri (documente, acte, înscrisuri, registre și documente financiar-contabile) în original sau orice element material care face dovada stabilirii, înregistrării și achitării obligațiilor fiscale de către contribuabil/plătitor, pe o perioadă de cel mult 30 de zile (acest termen poate fi prelungit la 90 de zile, în cazuri excepționale, cu aprobarea conducătorului organului fiscal).

Reținerea înscrisurilor se face pe baza unui act întocmit în acest sens (ex.: *Proces-verbal de ridicare/restituire de înscrisuri* – cf. OPANAF 3711/2015), în două exemplare, care se semnează de organul fiscal și de contribuabil/plătitor (fiecare parte reține câte un exemplar). Deși nu este prevăzută expres de lege, restituirea înscrisurilor se face pe baza aceluiași act menționat mai sus.

Contribuabilul/plătitorul are dreptul să solicite copii ale documentelor reținute atât timp cât acestea sunt în posesia organului fiscal.

Constatarea la fața locului

Art. 65. – (1) În condițiile legii, organul fiscal poate efectua o constatare la fața locului, întocmind în acest sens proces-verbal de constatare.

(2) Procesul-verbal cuprinde cel puțin următoarele elemente:

a) data și locul unde este încheiat;

b) numele, prenumele și calitatea persoanei împuternicite, precum și denumirea organului fiscal din care face parte aceasta;

c) temeiul legal în baza căruia s-a efectuat constatarea la fața locului;

d) constatările efectuate la fața locului;

e) susținerile contribuabilului/plătitorului, ale experților sau ale altor persoane care au participat la efectuarea constatării;

f) semnătura persoanei împuternicite, precum și a persoanelor prevăzute la lit. e). În caz de refuz al semnării de către persoanele prevăzute la lit. e), se face mențiune despre aceasta în procesul-verbal;

g) alte mențiuni considerate relevante.

(3) Contribuabilul/Plătitorul are obligația să permită persoanelor împuternicite de organul fiscal pentru a efectua o constatare la fața locului, precum și experților folosiți pentru această acțiune intrarea acestora pe terenuri, în încăperi și în orice alte incinte, în măsura în care acest lucru este necesar pentru a face constatări în interes fiscal.

(4) Deținătorii terenurilor ori incintelor respective trebuie înștiințați într-un termen rezonabil despre constatare, cu excepția controlului inopinat. Persoanele fizice trebuie informate asupra dreptului de a refuza intrarea în domiciliu sau reședință.

(5) În caz de refuz, intrarea în domiciliul sau în reședința persoanei fizice se face cu autorizarea instanței judecătorești competente, dispozițiile privind ordonanța președințială din Codul de procedură civilă, republicat, fiind aplicabile.

(6) La cererea organului fiscal, organele de poliție, jandarmerie ori alți agenți ai forței publice sunt obligați să îi acorde sprijinul pentru aplicarea prevederilor prezentului articol.

LEGISLAȚIE ȘI JURISPRUDENȚĂ

- *OPANAF nr. 3076/2017 privind modelul și conținutul formularelor utilizate în activitatea de verificare a contribuabililor de către structurile de informații fiscale (publicat în M. Of. nr. 911 din data de 21 noiembrie 2017);*
- *Dec. CEDO: Niemetz c. Germaniei (inviolabilitatea domiciliului/sediului profesional); Societes Colas S.A. c. Franței (inviolabilitatea sediului persoanei juridice);*
- *Dec. CCR nr. 1537/2011 (publicată în M. Of. nr. 81 din 1 februarie 2012).*

COMENTARII ȘI NOTE

1. Vechea reglementare. Acest articol corespunde art. 57 din vechea reglementare, cu denumirea marginală: „Cercetarea la fața locului".

2. Noțiune. Constatarea la fața locului este un procedeu pe baza căruia se pot verifica/confirma anumite elemente definitorii ale stării de fapt fiscale. Constatarea la fața locului corespunde

„cercetării la fața locului" din dreptul comun (art. 345-347 NCPC).

La fel ca în cazul expertizei, constatarea la fața locului are rolul de a lămuri anumite aspecte privind starea de fapt fiscală prin întocmirea unui proces-verbal de constatare (ex. *proces-verbal* – cf. OPANAF 3711/2015). Procesul-verbal de constatare nu este act administrativ și nici act administrativ fiscal, ci un înscris (autentic) întocmit la finalizarea unui procedeu probatoriu (constatarea la fața locului).

Constatarea la fața locului poate fi realizată atât independent (de către organele antifraudă), cât și în cadrul unor activități fiscale specifice cum sunt inspecția fiscală, executarea silită, soluționarea unor cereri ale contribuabililor, activități de supraveghere fiscală și/sau vamală.

3. **Dreptul de acces al organelor fiscale.** Codul de procedură fiscală conține prevederi speciale privind accesul în domiciliul persoanei fizice. Mai trebuie precizat că jurisprudența CEDO se referă la efectuarea de percheziții (în cadrul unor proceduri penale), în timp ce Codul de procedură fiscală nu se referă la percheziții ci la efectuarea unor constatări la fața locului.

În practică, există categorii de contribuabili (ex. antrepozitari fiscali) care se obligă să permită accesul organelor fiscale în spațiile de producție și de depozitare pe care le dețin pentru a putea desfășura activitatea respectivă.

4. **Procedura.** Regula este că organele fiscale trebuie să înștiințeze contribuabilii asupra intenției de a efectua o cercetare la fața locului.

Înștiințarea trebuie comunicată într-un termen rezonabil astfel încât contribuabilul să poată lua măsurile necesare pentru ca activitatea organelor fiscale (constatarea la fața locului) să se desfășoare în bune condiții. Regulile de comunicare a acestei înștiințări ar trebui să fie cele din dreptul comun (NCPC).

În cazul controlului inopinat, se prezintă formularul „*Ordin de serviciu nr....* (OPANAF 3711/2015)". Ordinul de serviciu reprezintă documentul prin care organele de inspecție fiscală sunt împuternicite să efectueze inspecție fiscală generală/parțială/control inopinat/control încrucișat/constatare la fața locului la contribuabilul/plătitorul nominalizat.

Organele de poliție, jandarmerie ori alți agenți ai forței publice au obligația de a acorda sprijin organelor fiscale, la cererea acestora.

5. **Refuzul accesului.** Nerespectarea obligațiilor prevăzute la art. 65 alin. (3) constituie contravenția de la art. 336 alin. (1) lit. c), sancționată cu amendă între 25.000 și 27.000 în cazul contribuabililor mari și mijlocii sau între 6.000 și 8.000 lei în cazul celorlalți contribuabili și al persoanelor fizice.

6. **Inviolabilitatea domiciliului persoanei fizice.** În cazul unui refuz al accesului persoanelor desemnate să efectueze constatarea la fața locului, acest procedeu probatoriu se poate desfășura numai cu autorizarea instanței de judecată competente, prin ordonanță președințială (art. 997-1.002 NCPC). În doctrină, s-a afirmat, pe baza jurisprudenței CEDO, că dispozițiile art. 57 VCPF *(care corespunde art. 65 NCPF)* sunt neconstituționale. În aceste condiții, și contravenția prevăzută pentru refuzul de a permite accesul organelor fiscale ar fi neconstituțională (C.F. Costaș, *Garanțiile privind inviolabilitatea domiciliului în cadrul noii proceduri fiscale române*, în RRDA nr. 9-10/2004, p. 9).

Secțiunea a 4-a
Dreptul de a refuza furnizarea de dovezi

Dreptul rudelor de a refuza furnizarea de informații, efectuarea de expertize și prezentarea unor înscrisuri

Art. 66. – (1) Soțul/soția și rudele ori afinii contribuabilului/plătitorului până la gradul al treilea inclusiv pot refuza furnizarea de informații, efectuarea de expertize, precum și prezentarea unor înscrisuri.

(2) Persoanele prevăzute la alin. (1) trebuie înștiințate asupra acestui drept.

COMENTARII ȘI NOTE

1. **Vechea reglementare.** Acest articol corespunde art. 58 din vechea reglementare (cu aceeași denumire marginală).

2. **Scopul reglementării.** Art. 66 exceptează, prin efectul legii, anumite categorii de persoane (din familia extinsă – rude) a contribuabilului/plătitorului persoană fizică de la obligația generală de a furniza informații prevăzută la art. 58 NCPF. În mod obligatoriu, aceste persoane trebuie înștiințate cu privire la acest drept înainte de a se solicita furnizarea de informații. De principiu, comunicarea acestor drepturi ar trebui efectuată în scris, astfel încât să se facă dovada respectării acestor reguli de procedură extrem de importante din punctul de vedere al garantării drepturilor omului.

Dreptul altor persoane de a refuza furnizarea de informații

Art. 67. – (1) Pot refuza să furnizeze informații cu privire la datele de care au luat cunoștință în exercitarea activității lor preoții, avocații, consultanții fiscali, auditorii, experții contabili, medicii și psihoterapeuții. Aceste persoane nu pot refuza furnizarea informațiilor cu privire la îndeplinirea obligațiilor prevăzute de legislația fiscală în sarcina lor, atât în calitate de contribuabili/plătitori, cât și în calitate de persoane care exercită profesia respectivă.

(2) Sunt asimilate persoanelor prevăzute la alin. (1) asistenții acestora, precum și persoanele care participă la activitatea profesională a acestora.

(3) Persoanele prevăzute la alin. (1), cu excepția preoților, pot furniza informații, cu acordul persoanei despre care au fost solicitate informațiile.

COMENTARII ȘI NOTE

1. Vechea reglementare. Acest articol corespunde art. 59 alin. (1)-(3) din vechea reglementare (cu aceeași denumire marginală).

2. Scopul reglementării. Art. 67 instituie vocația unor categorii de persoane care exercită profesii reglementate (*preoții, avocații, consultanții fiscali, auditorii, experții contabili, medicii și psihoterapeuții*) de a refuza furnizarea de informații referitoare la clienții lor. Intră în această categorie și asistenții ori salariații/colaboratorii acestor categorii profesionale. În aceste situații, operează principiul *păstrării secretului profesional*.

3. Excepții. De la regula păstrării secretului profesional există două mari excepții:

a) atunci când persoana vizată (cu excepția notabilă a preoților) își dă acordul pentru furnizarea informațiilor;

b) atunci când informațiile se referă la tranzacții care ar putea intra sub incidența prevederilor legislației referitoare la prevenirea și combaterea spălării banilor, precum și combaterea actelor de terorism.

Modificări:

Alin. (1) a fost modificat prin OG nr. 30/2017, începând cu 3 septembrie 2017.

Secțiunea a 5-a
Colaborarea dintre autoritățile publice

Obligația autorităților și instituțiilor publice de a furniza informații și de a prezenta acte

Art. 68. – (1) Autoritățile publice, instituțiile publice și de interes public, centrale și locale, precum și serviciile deconcentrate ale autorităților publice centrale au obligația să furnizeze informații și acte organului fiscal, la cererea acestuia.

(2) Organele fiscale locale sunt obligate să transmită organului fiscal central informații privind bunurile imobile și mijloacele de transport deținute de persoanele fizice sau juridice pentru care există obligația declarării conform Codului fiscal. Periodicitatea, formatul și modalitatea de transmitere se stabilesc prin ordin comun al ministrului finanțelor publice și al ministrului dezvoltării regionale și administrației publice.

(3) Organul fiscal central este obligat să transmită organelor fiscale locale informații privind sursele de venit ale persoanelor fizice. Periodicitatea, formatul și modalitatea de transmitere se stabilesc prin ordin comun al ministrului finanțelor publice și al ministrului dezvoltării regionale și administrației publice.

(4) În realizarea scopului prezentului cod, organul fiscal poate accesa on-line baza de date a autorităților publice și instituțiilor prevăzute la alin. (1), pentru informațiile stabilite pe bază de protocol.

COMENTARII ȘI NOTE

1. Vechea reglementare. Acest articol corespunde art. 60 din vechea reglementare (cu aceeași denumire marginală).

2. Scopul reglementării. Art. 68 reglementează modul în care se produce schimbul de informații între autoritățile statului. Scopul acestui schimb de informații este multiplu: combaterea evaziunii și fraudei fiscale, celeritatea procedurilor de administrare fiscală, reducerea sarcinii administrative a contribuabililor. Procedura efectivă prin care se va produce acest schimb de informații urmează să fie stabilită prin ordine comune ale ministrului finanțelor publice și al ministrului dezvoltării regionale și administrației publice (nepublicate în M. Of. până în prezent).

Colaborarea dintre autoritățile publice, instituțiile publice sau de interes public

Art. 69. – (1) Autoritățile publice, instituțiile publice sau de interes public sunt obligate să colaboreze în realizarea scopului prezentului cod.

(2) Nu constituie activitate de colaborare acțiunile întreprinse de autoritățile prevăzute la alin. (1), în conformitate cu atribuțiile ce le revin potrivit legii.

(3) Organul fiscal care solicită colaborarea răspunde pentru legalitatea solicitării, iar autoritatea solicitată răspunde pentru datele furnizate.

(4) Ori de câte ori o instituție sau autoritate publică trebuie să soluționeze o cerere a unei persoane fizice sau juridice, iar pentru soluționarea cererii legislația specifică prevede prezentarea unui certificat de atestare fiscală, a unei adeverințe de venit sau a unui alt document cu privire la situația fiscală a persoanei în cauză, instituția sau autoritatea publică are obligația să solicite certificatul de atestare fiscală, adeverința de venit sau documentul respectiv de la organul fiscal competent. În acest caz, persoana fizică sau juridică nu mai are obligația depunerii certificatului, adeverinței sau documentului.

(5) Certificatul de atestare fiscală, adeverința de venit sau documentul prevăzut la alin. (4) poate fi emis și transmis în formă electronică în baza unui protocol încheiat între instituția/autoritatea publică și organul fiscal emitent al acestuia. În acest caz, certificatul, adeverința sau documentul prevăzut la alin. (4) este valabil și fără semnătura persoanelor împuternicite ale organului fiscal, potrivit legii, și ștampila organului emitent.

LEGISLAȚIE ȘI JURISPRUDENȚĂ

- *OMFP/OMDRAP nr. 4.032/2.066/2015 pentru aprobarea Procedurii de încasare și de virare la bugetul de stat și bugetul Fondului național unic de asigurări sociale de sănătate a sumelor încasate în numerar reprezentând impozit și contribuții sociale aferente veniturilor din activități agricole, de către organele fiscale locale, precum și modul de colaborare și de realizare a schimbului de informații dintre organele fiscale centrale și organele fiscale locale (publicat în M. Of. nr. 974 din 29 decembrie 2015);*
- *OPANAF/OPCNAS nr. 2.791/994/2015 pentru aprobarea Procedurii privind structura informațiilor și periodicitatea transmiterii între Agenția Națională de Administrare Fiscală și Casa Națională de Asigurări de Sănătate a informațiilor privind lista persoanelor fizice înregistrate în Registrul unic de evidență al asiguraților din Platforma informatică din asigurările de sănătate, în vederea anulării contribuției de asigurări sociale de sănătate datorate de către persoanele fizice exceptate de la plata contribuției de asigurări sociale de sănătate, începând cu data de 1 ianuarie 2012 și până la data intrării în vigoare a prevederilor art. I pct. 17 și 18 din Ordonanța Guvernului nr. 4/2015 pentru modificarea Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal (publicat în M. Of. nr. 842 din 12 noiembrie 2015).*

COMENTARII ȘI NOTE

1. **Vechea reglementare.** Acest articol corespunde art. 61 din vechea reglementare (cu aceeași denumire marginală).
2. **Scopul reglementării.** Deși textul art. 69 NCPF este pe alocuri confuz, alin. (4) clarifică faptul că scopul reglementării este de a facilita relația contribuabililor cu autorități sau entități de interes public (ex. bănci) în sensul furnizării unor documente emise de către organul fiscal central direct către autoritățile/entitățile interesate. Conform acestei reglementări, certificatele de atestare fiscală, adeverințele de venit și alte documente privind situația fiscală se vor comunica direct între instituțiile/autoritățile publice. Aceste documente se pot emite și transmite și în formă electronică, pe bază de protocol între instituția/autoritatea publică și organul fiscal emitent, caz în care nu mai sunt necesare semnătura și ștampila.

Condiții și limite ale colaborării

Art. 70. – (1) Colaborarea dintre autoritățile publice, instituțiile publice sau de interes public se realizează în limita atribuțiilor ce le revin potrivit legii.

(2) Dacă autoritatea publică, instituția publică sau de interes public solicitată refuză colaborarea, autoritatea publică superioară ambelor organe va decide. Dacă o asemenea autoritate nu există, decizia va fi luată de autoritatea superioară celei solicitate. În cazul în care un organ fiscal local refuză colaborarea, decizia este luată de primar sau de președintele consiliului județean, după caz, conform competențelor legale.

COMENTARII ȘI NOTE

1. **Vechea reglementare.** Acest articol corespunde art. 62 din vechea reglementare, cu aceeași denumire marginală. Față de vechea reglementare, se adaugă prevederea conform căreia, în cazul refuzului de a colabora al unui organ fiscal local, decizia va fi luată de primar/președintele consiliului județean, conform competențelor.

Colaborarea interstatală dintre autoritățile publice

Art. 71. – (1) În baza convențiilor internaționale, organele fiscale colaborează cu autoritățile fiscale similare din alte state.

(2) În lipsa unei convenții, organele fiscale pot acorda sau pot solicita colaborarea altei autorități fiscale din alt stat pe bază de reciprocitate.

(3) A.N.A.F., în calitate de reprezentant autorizat al Ministerului Finanțelor Publice sau, după caz, al ministrului finanțelor publice, este autoritatea competentă din România pentru efectuarea schimbului de informații în scopuri fiscale cu statele cu care România s-a angajat printr-un instrument juridic de drept internațional, altele decât statele membre ale Uniunii Europene, pentru informațiile prevăzute de respectivele instrumente juridice de drept internațional.

(4) Informațiile se transmit la cererea autorității solicitante din statele cu care România s-a angajat printr-un instrument juridic de drept internațional, altele decât statele membre ale Uniunii Europene. Termenele prevăzute la art. 290 pentru transmiterea informațiilor se aplică și pentru schimbul de informații prevăzut de prezentul articol, cu excepția cazului în care prin instrumentul juridic de drept internațional sunt prevăzute alte termene.

(5) Toate schimburile de informații efectuate în temeiul prezentului articol se realizează cu respectarea Legii nr. 677/2001, cu modificările și completările ulterioare.

LEGISLAȚIE ȘI JURISPRUDENȚĂ

- *Legea nr. 227/2015 privind Codul fiscal (publicată în M. Of. nr. 688 din 10 septembrie 2015; cu modificările și completările ulterioare);*
- *Legea nr. 70/2016 pentru ratificarea Acordului multilateral al autorităților competente pentru schimb automat de informații privind conturi financiare, semnat la Berlin la 29 octombrie 2014 (publicată în M. Of. nr. 328 din 28 aprilie 2016);*
- *Convențiile de evitare a dublei impuneri și acorduri privind schimbul de informații.*

COMENTARII ȘI NOTE

1. Vechea reglementare. Acest articol corespunde art. 63 din vechea reglementare, cu aceeași denumire marginală.

2. Forme de colaborare interstatală. Prevederi privind colaborarea interstatală sunt:

a) cele de la titlul X NCPF (cooperarea administrativă și recuperarea creanțelor);

b) procedurile amiabile pentru evitarea/eliminarea dublei impuneri din cuprinsul NCPF și din convențiile de evitare a dublei impuneri.

3. Autoritatea competentă. Agenția Națională de Administrare Fiscală este autoritatea competentă pentru schimbul de informații în scopuri fiscale cu statele cu care România are încheiate instrumente juridice de drept internațional, altele decât statele membre ale Uniunii Europene. Informațiile se transmit la cererea autorității solicitante din aceste state, iar schimbul de informații se va realiza cu respectarea prevederilor Legii nr. 677/2001 pentru protecția persoanelor cu privire la prelucrarea datelor cu caracter personal și libera circulație a acestor date (M. Of. nr. 790 din 12 decembrie 2001; cu modificările ulterioare).

Secțiunea a 6-a
Sarcina probei

Forța probantă a documentelor justificative și evidențelor contabile

Art. 72. – Documentele justificative și evidențele contabile ale contribuabilului/plătitorului constituie probe la stabilirea bazei de impozitare. În cazul în care există și alte acte doveditoare, acestea vor fi luate în considerare la stabilirea bazei de impozitare.

COMENTARII ȘI NOTE

1. Vechea reglementare. Acest articol corespunde art. 64 din vechea reglementare, cu aceeași denumire marginală.

2. Scopul reglementării. Față de lista mijloacelor de probă menționate la art. 55, art. 72 stabilește în mod expres că documentele justificative și evidențele contabile sunt probe pentru stabilirea bazei de impunere (chiar dacă acestea sunt înscrisuri, potrivit NCPF și NCPC). Aceasta nu exclude și posibilitatea de a fi luate în considerare alte mijloace de probă (acte doveditoare).

3. Forma documentelor justificative. Documentele justificative şi evidenţele contabile sunt cele prevăzute de reglementările contabile aplicabile (a se vedea şi art. 108-109 NCPF).
Începând cu data de 23 iulie 2015, conform art. V din OG nr. 17/2015, persoanele fizice, persoanele juridice de drept privat, precum şi entităţile fără personalitate juridică nu mai au obligaţia de a ştampila documentele emise de acestea, inclusiv declaraţii, cereri sau alte documente utilizate în relaţia cu instituţiile publice.

Sarcina probei în dovedirea situaţiei de fapt fiscale

Art. 73. – (1) Contribuabilul/Plătitorul are sarcina de a dovedi actele şi faptele care au stat la baza declaraţiilor sale şi a oricăror cereri adresate organului fiscal.
(2) Organul fiscal are sarcina de a motiva actele administrative fiscale emise pe bază de probe sau constatări proprii.

COMENTARII ŞI NOTE

1. Vechea reglementare. Acest articol corespunde art. 65 din vechea reglementare, cu aceeaşi denumire marginală.
Începând cu 1 ianuarie 2016, a fost eliminată obligaţia de întocmire a dosarului tranzacţiei prevăzut la art. 65 alin. (3) şi (4) din vechea reglementare.
2. Noţiune. Art. 73 stabileşte regula generală conform căreia contribuabilul are obligaţia (sarcina) de a dovedi (de a proba) informaţiile/susţinerile din declaraţiile sau cererile adresate organului fiscal.
În oglindă, organul fiscal are obligaţia de a motiva (proba) actele administrative fiscale pe bază de probe sau constatări proprii.
3. Sarcina probei în domeniul TVA. În domeniul TVA există o practică a organelor fiscale de a stabili în sarcina contribuabililor efectuarea unor verificări care nu sunt prevăzute de legislaţia comunitară.
În acest context, CJUE a stabilit că organele fiscale nu pot refuza dreptul de deducere a TVA decât dacă organele fiscale dovedesc, „având în vedere elemente obiective, că persoana impozabilă respectivă ştia sau ar fi trebuit să ştie că operaţiunea invocată pentru a justifica dreptul de deducere era implicată într-o fraudă săvârşită de emitentul menţionat sau de un alt operator care intervine în amonte în lanţul de prestaţii" (a se vedea Hotărârile CJUE în cauzele conexate C-80/11 *Mahagében kft.* şi C-142/11 *David* şi în cauza C-285/11 *Bonik*).
De asemenea, este incompatibil cu dreptul comunitar refuzul dreptului de deducere a TVA facturată de persoane impozabile inactive (sau care nu există) ori a căror autorizaţie a fost retrasă, fără a se demonstra de către organele fiscale că beneficiarul a participat la fraudă (a se vedea Hotărârile CJUE în cauzele C-277/14 *PPUH Stehcemp*, C-101/16 *Paper Consult*).
În fine, în cauza C-273/11 *Mecsek-Gabona* se arată că „art. 138 alin. (1) din Directiva 2006/112/CE trebuie interpretat în sensul că nu se opune ca vânzătorului să i se refuze dreptul de a beneficia de scutirea unei livrări intracomunitare, *cu condiţia să se dovedească în lumina unor elemente obiective*, că acesta din urmă nu şi-a îndeplinit obligaţiile care îi reveneau în materie de probă sau că ştia ori ar fi trebuit să ştie că operaţiunea pe care a efectuat-o făcea parte dintr-o fraudă comisă de persoana care a achiziţionat bunurile şi că nu a luat toate măsurile rezonabile care îi stăteau în putere pentru a evita propria participare la această fraudă". Limitele în care se exercită sarcina probei, pentru a beneficia de scutirea de TVA pentru operaţiuni intracomunitare, este prevăzută la pct. 65 din speţa C-409/04 *Teleos*: „ar fi contrar dreptului comunitar să se pretindă ca furnizorul să ia orice măsură care i s-ar putea pretinde în mod rezonabil pentru a se asigura că operaţiunea pe care o efectuează nu îl determină să participe la o fraudă fiscală".

Dovedirea titularului dreptului de proprietate în scopul impozitării

Art. 74. – (1) În cazul în care constată că anumite bunuri, venituri sau alte valori care, potrivit legii, constituie bază de impozitare sunt deţinute de persoane care în mod continuu beneficiază de câştigurile sau de orice foloase obişnuite aduse de acestea şi că persoanele respective declară în scris că nu sunt proprietarii bunurilor, veniturilor sau valorilor în cauză, fără să arate însă care sunt titularii dreptului de proprietate, organul fiscal procedează la stabilirea provizorie a obligaţiei fiscale corespunzătoare în sarcina acelor persoane.
(2) În condiţiile legii, obligaţia fiscală privind baza de impozitare prevăzută la alin. (1) va putea fi stabilită în sarcina titularilor dreptului de proprietate. Tot astfel, aceştia datorează despăgubiri persoanelor care au făcut plata pentru stingerea obligaţiei stabilite potrivit alin. (1). În cazul în care obligaţia fiscală este stabilită în sarcina titularului dreptului de proprietate încetează procedura de stabilire provizorie a obligaţiei fiscale potrivit alin. (1).

COMENTARII ȘI NOTE

1. Vechea reglementare. Acest articol corespunde art. 66 din vechea reglementare, cu aceeași denumire marginală.

2. Impunerea proprietarului/titularului de venit aparent. Orice persoană care obține venituri/câștiguri, cu caracter de continuitate, din posesia unor bunuri sau alte valori este prezumat ca fiind persoana obligată la plată (contribuabil). În cazul în care declară că nu este titularul dreptului de proprietate, impozitul astfel stabilit este provizoriu. Contribuabilul care nu a nominalizat titularul dreptului de proprietate și consideră că nu datorează impozitul va trebui să facă dovada adevăratului proprietar.

În doctrină, se consideră că acest articol instituie o prezumție potrivit căreia persoana care beneficiază de avantajele economice generate de bunurile sau valorile aflate în posesia sa este și proprietarul (titularul) acestora și, implicit, cel care datorează impozitele (D. Dascălu, C. Alexandru, *op. cit.*, p. 154).

3. Definitivarea impunerii. Alin. (2) descrie procedura de urmat în cazul identificării adevăratului proprietar. În acest caz:

a) obligațiile fiscale sunt stabilite în sarcina adevăratului proprietar;

b) adevăratul proprietar datorează impozitele de la data transferului dreptului de proprietate;

c) obligațiile stabilite în sarcina proprietarului aparent sunt recalculate. Totuși, sumele achitate ca urmare a impunerii provizorii sunt considerate stinse, sumele urmând să fie recuperate de proprietarul aparent de la adevăratul proprietar (care datorează despăgubiri).

CAPITOLUL VI
Termene

Calcularea termenelor

Art. 75. – Termenele de orice fel privind exercitarea drepturilor și îndeplinirea obligațiilor prevăzute de Codul fiscal, de prezentul cod, precum și de alte dispoziții legale aplicabile în materie, dacă legislația fiscală nu dispune altfel, se calculează potrivit dispozițiilor Codului de procedură civilă, republicat.

LEGISLAȚIE ȘI JURISPRUDENȚĂ

- *Legea nr. 287/2009 privind Codul civil, republicată (M. Of. nr. 505 din 15 iulie 2011 – art. 2.545-2.556);*
- *Legea nr. 134/2010 privind Codul de procedură civilă, republicată (M. Of. nr. 247 din 10 aprilie 2015; cu modificările și completările ulterioare).*

COMENTARII ȘI NOTE

1. Vechea reglementare. Acest articol corespunde art. 68 din vechea reglementare, cu aceeași denumire marginală.

2. Reguli generale. Termenele se calculează potrivit art. 181-183 NCPC (cu excepția cazului în care prin lege se prevede altfel):

– termenele stabilite pe săptămâni, luni și ani se împlinesc în ziua corespunzătoare din ultima săptămână ori lună sau din ultimul an. Termenul se va împlini la ora 24,00 a ultimei zile;

– în situația în care termenul de o lună începe să curgă din data de 29, 30 sau 31 a unei luni și se termină într-o lună care nu are o astfel de zi, termenul se consideră împlinit în ultima zi a lunii respective;

– termenele stabilite pe zile se calculează pe zile libere. La calculul termenului nu se iau în considerare nici ziua în care începe să curgă și nici ziua în care se împlinește termenul;

– în situația în care termenul se împlinește într-o zi nelucrătoare (de sărbătoare legală sau când serviciul este suspendat), termenul se prelungește până la sfârșitul primei zile de lucru care îi urmează;

– termenele stabilite în ore încep să curgă de la miezul nopții zilei următoare (ora 0,00 sau ora 24,00 a zilei în care a fost comunicat actul administrativ fiscal).

3. Sancțiuni pentru nerespectarea termenelor. Nerespectarea termenelor prevăzute de Codul de procedură fiscală atrage sancțiuni diferite pentru organele fiscale și contribuabili.

3.1. În cazul contribuabililor, nerespectarea termenelor legale poate fi sancționată prin:

– decăderea din dreptul de a efectua actul de procedură. De exemplu, în cazul prevăzut la art. 270, respectiv nedepunerea contestației în termen de 30 de zile (a se vedea și art. 2.545-2.550 C. civ.);

– sancțiuni contravenționale;

– majorări de întârziere datorate în cazul în care creanțele fiscale nu sunt achitate la termenul prevăzut de lege.

3.2. În cazul organelor fiscale, nerespectarea termenelor face ca actul de procedură să fie anulabil – sub condiția dovedirii unei vătămări (sediul materiei este Legea contenciosului administrativ nr. 554/2004). Sancțiunea nulității actului de procedură realizat cu depășirea termenului legal este menționată doar în doctrină (M. Brăgaru, *op. cit.*, pp. 167-170).

4. Repere doctrinare. În doctrină, s-a făcut precizarea că există termene legale – prevăzute expres de lege – și termene administrative – stabilite de organul fiscal în cursul unei proceduri de administrare a creanțelor fiscale (M. Brăgaru, *Aspecte teoretice și practice privind termenele în dreptul fiscal*, în RDC nr. 11/2004, p. 159).

Prelungirea termenelor

Art. 76. – Termenele stabilite în baza legii de un organ fiscal pot fi prelungite de acesta în situații temeinic justificate, la cerere sau din oficiu.

COMENTARII ȘI NOTE

1. Vechea reglementare. Acest articol corespunde art. 69 din vechea reglementare, cu aceeași denumire marginală.

2. Reguli generale. Organul fiscal competent poate prelungi termenele legale pentru efectuarea unui act de procedură, la cererea contribuabilului sau din oficiu, în *situații temeinic justificate*. Legea nu prevede ce se înțelege prin situații temeinic justificate.

În acest sens, menționăm că la pct. 67.1-67.2 din HG nr. 1050/2004 (în prezent abrogată) era prevăzută modalitatea în care are loc prelungirea termenelor pentru depunerea declarațiilor fiscale: „În situații temeinic justificate, contribuabilul poate cere în scris prelungirea termenului de depunere a declarației fiscale, înainte de expirarea acestuia. În cazul în care, *dintr-o împrejurare mai presus de voința sa*, contribuabilul nu depune declarația fiscală, acesta o va depune în termen de 30 de zile de la încetarea împrejurării, înștiințând totodată în scris organul fiscal despre împrejurarea în cauză".

Prin urmare, o situație temeinic justificată este o împrejurarea mai presus de voința contribuabilului (altele decât cazul de forță majoră sau cazul fortuit – a se vedea art. 78 NCPF).

Termenul de soluționare a cererilor contribuabilului/plătitorului

Art. 77. – (1) Cererile depuse de către contribuabil/plătitor la organul fiscal se soluționează de către acesta în termen de 45 de zile de la înregistrare.

(2) În situațiile în care, pentru soluționarea cererii, este necesară administrarea de probe suplimentare relevante pentru luarea deciziei, acest termen se prelungește cu perioada cuprinsă între data solicitării probei și data obținerii acesteia, dar nu mai mult de:

a) două luni, în cazul în care sunt solicitate probe suplimentare de la contribuabilul/plătitorul solicitant;

b) 3 luni, în cazul în care sunt solicitate probe suplimentare de la autorități sau instituții publice ori de la terțe persoane din România;

c) 6 luni, în cazul în care sunt solicitate probe suplimentare de la autorități fiscale din alte state, potrivit legii.

(3) În situațiile prevăzute la alin. (2) lit. b) și c), organul fiscal are obligația să înștiințeze contribuabilul/plătitorul cu privire la prelungirea termenului de soluționare a cererii.

(4) În situația prevăzută la alin. (2) lit. a), termenul de două luni poate fi prelungit de organul fiscal la cererea contribuabilului/plătitorului.

(5) În situația în care, pe baza analizei de risc, soluționarea cererii necesită efectuarea inspecției fiscale, termenul de soluționare a cererii este de cel mult 90 de zile de la înregistrarea cererii, prevederile alin. (2)-(4) aplicându-se în mod corespunzător. În acest caz contribuabilul/plătitorul este notificat cu privire la termenul de soluționare aplicabil în termen de 5 zile de la finalizarea analizei de risc. Inspecția fiscală pentru soluționarea cererii este o inspecție fiscală parțială în sensul art. 115.

(6) Inspecția fiscală pentru soluționarea cererii potrivit alin. (5) poate fi suspendată în condițiile art. 127. În acest caz, nu sunt aplicabile prevederile alin. (2). Perioadele în care inspecția fiscală este suspendată nu sunt incluse în calculul termenului prevăzut la alin. (5).

LEGISLAȚIE ȘI JURISPRUDENȚĂ

- *Dec. ÎCCJ, s.c.a.f., nr. 3880/2010 (Depășirea termenului. Acordarea de daune morale); nr. 1253/2012 (Depășire termen. Efecte); nr. 1107/2015 (Nerespectarea termenului de rambursare TVA. Dobânzi).*

COMENTARII ȘI NOTE

1. Vechea reglementare. Acest articol corespunde art. 70 din vechea reglementare, cu denumirea marginală: *Termenul de soluționare a cererilor contribuabililor*. Alin. (3)-(5) sunt nou introduse.

2. Reguli. Termenul general de soluționare a unei cereri depuse de contribuabil/plătitor este de 45 de zile de la data înregistrării acesteia.

2.1. Prelungirea termenelor. În condițiile în care se constată frecvent nerespectarea termenelor legale de către organele fiscale, s-a adăugat prevederea că termenele pot fi prelungite. Astfel, termenul de 45 de zile se prelungește, *în situații temeinic justificate*, cu perioada dintre data solicitării unor probe și data obținerii acestora, dar fără a depăși:

a) 2 luni (la solicitarea de probe suplimentare de la contribuabil);

b) 3 luni (la solicitarea de informații suplimentare din România);

c) 6 luni (pentru informații suplimentare din alte state).

Organul fiscal are obligația de a înștiința contribuabilul cu privire la prelungirea termenelor în cazurile menționate la lit. b) și c) de mai sus. Având caracter de excepție, organul fiscal ar trebui să menționeze elementele definitorii ale „situației temeinic justificate" care conduce la prelungirea termenelor.
Termenul de 2 luni poate fi prelungit la cererea contribuabilului.
2.2. Termen special. În cazul în care, pentru soluționarea cererii contribuabilului, pe baza analizei de risc, este necesară efectuarea inspecției fiscale, termenul de soluționare a cererii este de 90 de zile. În acest caz, contribuabilul trebuie informat despre noul termen de soluționare în termen de 5 zile de la data efectuării analizei de risc (contribuabilul nu are nicio modalitate de control al respectării acestui termen). Perioadele de suspendare a inspecției fiscale nu se includ în calculul termenului de 90 de zile (similar cu cazul termenelor de realizare a inspecției fiscale).
Deși nu este clar pentru ce categorii de cereri se va efectua analiza de risc, considerăm că acest termen s-ar putea aplica cererilor contribuabililor de restituire/rambursare a creanțelor fiscale, precum și în cazul cererilor de înregistrare în scop de TVA.
2.3. Sancțiuni. Nu se prevede nicio sancțiune pentru încălcarea acestor termene de către organul fiscal.
În lipsa unor sancțiuni legale eficiente pentru lipsa de celeritate în soluționarea cererilor, se poate recurge la plângerea administrativă („recursul grațios") la expirarea termenului legal (procedură prealabilă pentru a putea ataca refuzul nejustificat în instanța de contencios administrativ).
3. Natura termenului. În doctrină (chiar și în jurisprudență) se apreciază că termenul de la art. 70 este un *termen de recomandare.*
Prin urmare, nerespectarea termenului prevăzut de lege nu reprezintă refuz nejustificat decât dacă se poate dovedi comportamentul abuziv al organelor fiscale.
Considerăm că această concluzie nu ia în considerare atingerea adusă drepturilor contribuabililor, încurajând un comportament cel puțin neglijent (abuziv) al organelor fiscale față de cererile contribuabililor.

Cazul de forță majoră și cazul fortuit

Art. 78. – (1) Termenele prevăzute de lege pentru îndeplinirea obligațiilor fiscale, după caz, nu încep să curgă sau se suspendă în situația în care îndeplinirea acestor obligații a fost împiedicată de ivirea unui caz de forță majoră sau a unui caz fortuit.
(2) Obligațiile fiscale se consideră a fi îndeplinite în termen, fără perceperea de dobânzi, penalități de întârziere sau majorări de întârziere, după caz, ori aplicarea de sancțiuni prevăzute de lege, dacă acestea se execută în termen de 60 de zile de la încetarea evenimentelor prevăzute la alin. (1).

LEGISLAȚIE ȘI JURISPRUDENȚĂ

- *Dec. ÎCCJ, s.c.a.f., nr. 3338/2006 (Cazul de forță majoră); nr. 838/2003 (Forța majoră); nr. 1433/2010 (Certificat de atestare a forței majore emis de CCIR).*

COMENTARII ȘI NOTE

1. Vechea reglementare. Acest articol corespunde art. 71 din vechea reglementare, cu aceeași denumire marginală.
2. Noțiune. Cazul de forță majoră și cazul fortuit sunt definite de art. 1.351 C. civ. Astfel:
– *forța majoră* se definește ca un eveniment extern, imprevizibil, care este absolut invincibil și inevitabil pentru orice persoană;
– *cazul fortuit* are un caracter relativ (*in personam*), respectiv este un eveniment care nu poate fi evitat sau prevăzut de persoana care o invocă, obligată dacă evenimentul nu s-ar fi produs.

CAPITOLUL VII
Transmiterea cererilor de către contribuabili/plătitori și identificarea acestora în mediul electronic

Transmiterea cererilor la organul fiscal prin mijloace electronice de transmitere la distanță

Art. 79. – (1) Contribuabilul/Plătitorul poate transmite organului fiscal competent cereri, înscrisuri sau orice alte documente și prin mijloace electronice de transmitere la distanță în condițiile alin. (4) ori (5).
(2) Data depunerii cererii, înscrisului sau documentului este data înregistrării acesteia/acestuia, astfel cum rezultă din mesajul electronic transmis de registratura electronică a Ministerului Finanțelor Publice sau a autorității administrației publice locale, după caz.

(3) În sensul prezentului cod, prin *registratură electronică* se înțelege sistemul electronic de înregistrare și tranzacționare a documentelor și a informațiilor primite sau emise de organul fiscal prin mijloace electronice.

(4) În cazul cererilor, înscrisurilor sau documentelor transmise de către contribuabil/plătitor organului fiscal central, mijloacele electronice de transmitere la distanță, procedura de transmitere a cererilor, înscrisurilor ori documentelor prin mijloace electronice de transmitere la distanță, precum și condițiile în care aceasta se realizează se aprobă prin ordin al ministrului finanțelor publice cu avizul ministrului pentru societatea informațională.

(5) În cazul cererilor, înscrisurilor sau documentelor transmise de către contribuabil/plătitor organului fiscal local, mijloacele electronice de transmitere la distanță, procedura de transmitere a cererilor, înscrisurilor ori documentelor prin mijloace electronice de transmitere la distanță, precum și condițiile în care aceasta se realizează se aprobă prin ordin al ministrului dezvoltării regionale și administrației publice, cu avizul Ministerului Finanțelor Publice, cu avizul ministrului pentru societatea informațională. Pentru organul fiscal local, consiliul local stabilește, prin hotărâre, în funcție de capacitatea tehnică disponibilă, mijloacele electronice de transmitere la distanță ce pot fi utilizate de către contribuabil/plătitor.

LEGISLAȚIE ȘI JURISPRUDENȚĂ

- *OMFP nr. 660/2017 privind aprobarea Procedurii de comunicare prin mijloace electronice de transmitere la distanță între Ministerul Finanțelor Publice/organul fiscal central și persoanele fizice, persoanele juridice și alte entități fără personalitate juridică (publicat în M. Of. nr. 368 din 17 mai 2017; cu modificările și completările ulterioare).*

COMENTARII ȘI NOTE

1. **Vechea reglementare.** Acest articol corespunde art. 71[1] din vechea reglementare, cu aceeași denumire marginală. Față de vechea reglementare, a fost adăugat avizul ministrului pentru societatea informațională *(în prezent, ministrul comunicațiilor și societății informaționale)*, precum și posibilitatea transmiterii de cereri prin mijloace electronice către organele fiscale locale.

2. **Procedura.** Procedura de comunicare prin mijloace electronice de comunicare la distanță este reglementată de OMFP nr. 660/2017. În baza acestui ordin, contribuabilii își pot crea cont individual în cadrul aplicației „Spațiu privat virtual".

Identificarea contribuabilului/plătitorului în mediul electronic

Art. 80. – Contribuabilul/Plătitorul care depune cereri, înscrisuri sau documente la organul fiscal, prin mijloace electronice de transmitere la distanță, se identifică în relația cu organul fiscal astfel:

a) persoanele juridice, asocierile și alte entități fără personalitate juridică, precum și persoanele fizice care desfășoară activități economice în mod independent ori exercită profesii libere se identifică numai cu certificate calificate;

b) persoanele fizice, altele decât cele prevăzute la lit. a), se identifică prin intermediul furnizorilor de servicii publice de autentificare electronică autorizați potrivit legii sau prin diverse dispozitive, cum ar fi certificat calificat, credențiale de tip utilizator/parolă însoțite de liste de coduri de autentificare de unică folosință, telefon mobil, digipass ori alte dispozitive stabilite prin ordin al ministrului finanțelor publice, cu avizul ministrului pentru societatea informațională, în cazul identificării acestor persoane în relația cu organul fiscal central sau, după caz, prin ordin al ministrului dezvoltării regionale și administrației publice, cu avizul Ministerului Finanțelor Publice cu avizul ministrului pentru societatea informațională, în cazul identificării acestor persoane în relația cu organul fiscal local. În aceste cazuri, cererile, înscrisurile sau documentele se consideră semnate dacă sunt îndeplinite toate condițiile din ordinele prevăzute la art. 79 alin. (4) și (5).

(2) Sistemul de comunicare electronică prin mijloace electronice de transmitere la distanță dezvoltat de Ministerul Finanțelor Publice/A.N.A.F. poate fi utilizat și de alte instituții sau autorități publice în scopul realizării comunicării actelor emise de aceste instituții sau a depunerii de către contribuabili/plătitori de cereri, înscrisuri sau orice alte documente la aceste instituții.

(3) În scopul aplicării prevederilor alin. (2) instituțiile sau autoritățile publice pot încheia un protocol, privind procedura de comunicare a documentelor, precum și condițiile și termenele de comunicare a documentelor, cu A.N.A.F.

LEGISLAȚIE ȘI JURISPRUDENȚĂ

- *OMFP nr. 660/2017 privind aprobarea Procedurii de comunicare prin mijloace electronice de transmitere la distanță între Ministerul Finanțelor Publice/organul fiscal central și persoanele fizice, persoanele juridice și alte entități fără personalitate juridică (publicat în M. Of. nr. 368 din 17 mai 2017; cu modificările și completările ulterioare).*

COMENTARII ȘI NOTE

1. **Vechea reglementare.** Acest articol corespunde art. 71^2 din vechea reglementare, cu aceeași denumire marginală.

2. **Reguli de identificare.** Identificarea persoanelor juridice, asocierilor/entităților fără personalitate juridică și persoanelor fizice care desfășoară activități independente (PFA și profesii libere) se face numai cu *certificate calificate*.

Prin excepție, persoanele fizice (altele decât PFA/profesii libere) se pot identifica prin mai multe mijloace (ex., certificat calificat, cod utilizator – parolă, telefon mobil – a se vedea OMFP nr. 660/2017).

Modificări:

Alin. (2) și (3) au fost introduse prin OG nr. 30/2017, începând cu 3 septembrie 2017.

TITLUL IV
Înregistrarea fiscală

Sfera activității de înregistrare fiscală

Art. 81. – (1) Înregistrarea fiscală reprezintă activitatea de atribuire a codului de identificare fiscală, de organizare a registrului contribuabililor/plătitorilor și de eliberare a certificatului de înregistrare fiscală.

(2) Cu excepția cazului în care prin lege se prevede altfel, atribuirea codului de identificare fiscală se face exclusiv de către organul fiscal central, pe baza declarației de înregistrare fiscală.

COMENTARII ȘI NOTE

1. Noțiune. *Înregistrarea fiscală* este o activitate complexă care constă în principal în organizarea registrului contribuabililor/plătitorilor (acesta este un termen generic, deoarece în realitate sunt organizate mai multe registre ale contribuabililor). Înscrierea în registrul contribuabililor presupune în cele mai multe cazuri (i) depunerea unei cereri de înregistrare, (ii) atribuirea unui cod de identificare fiscală și (iii) eliberarea certificatului de înregistrare fiscală.

În doctrină, s-a afirmat că înregistrarea fiscală are semnificația luării în evidență, de către organele fiscale, a persoanelor care dobândesc drepturi și obligații în cadrul raporturilor procedurale fiscale (D. Dascălu, C. Alexandru, *op. cit.*, p. 164). Înregistrarea fiscală reprezintă, după alți autori, un instrument de cunoaștere a contribuabililor, de inventariere și de organizare a activității de administrare a acestora (T. Anghel, *Înregistrarea fiscală a persoanelor nerezidente în România*, M.F.I. nr. 1/2008).

2. Competența. Organul central fiscal are competența atribuirii codului de identificare fiscală (CIF). Prin lege, CIF-ul poate fi atribuit de alte instituții.

Obligația de înregistrare fiscală

Art. 82. – (1) Orice persoană sau entitate care este subiect într-un raport juridic fiscal se înregistrează fiscal primind un cod de identificare fiscală. Codul de identificare fiscală este:

a) pentru persoanele juridice, precum și pentru asocieri și alte entități fără personalitate juridică, cu excepția celor prevăzute la lit. b), codul de înregistrare fiscală atribuit de organul fiscal;

b) pentru persoanele fizice și juridice, precum și pentru alte entități care se înregistrează potrivit legii speciale la registrul comerțului, codul unic de înregistrare atribuit potrivit legii speciale;

c) pentru persoanele fizice care desfășoară activități economice în mod independent sau exercită profesii libere, cu excepția celor prevăzute la lit. b), codul de înregistrare fiscală atribuit de organul fiscal;

d) pentru persoanele fizice, altele decât cele prevăzute la lit. c), codul numeric personal atribuit potrivit legii speciale;

e) pentru persoanele fizice care nu dețin cod numeric personal, numărul de identificare fiscală atribuit de organul fiscal.

(2) În scopul administrării impozitului pe venit și contribuțiilor sociale, în cazul persoanelor fizice care sunt contribuabili potrivit Codului fiscal, codul de identificare fiscală este codul numeric personal.

(3) Prin excepție de la dispozițiile art. 18 alin. (1), pentru persoanele fizice prevăzute la alin. (1) lit. e), precum și pentru persoanele juridice nerezidente, care realizează numai venituri supuse regulilor de impunere la sursă, iar impozitul reținut este final, atribuirea codului de identificare fiscală se poate face de organul fiscal, la solicitarea plătitorului de venit.

(4) Au obligația depunerii declarației de înregistrare fiscală și persoanele prevăzute la alin. (1) lit. d) și e) care au calitatea de angajator.

(5) Persoanele fizice care dețin cod numeric personal și sunt supuse impozitului pe venit se înregistrează fiscal la data depunerii primei declarații fiscale.

(6) Declarația de înregistrare fiscală se depune în termen de 30 de zile de la:

a) data înființării potrivit legii, în cazul persoanelor juridice, asocierilor și al altor entități fără personalitate juridică;

b) data stabilirii în România, în cazul persoanelor juridice străine care au locul exercitării conducerii efective în România;

c) data începerii activității pentru persoanele fizice care desfășoară activități economice în mod independent sau exercită profesii libere, cu excepția celor care se înregistrează, potrivit legii speciale, la registrul comerțului;

d) data obținerii primului venit sau dobândirii calității de angajator, după caz, în cazul persoanelor fizice, altele decât cele de la lit. c);

e) data obținerii primului venit, în cazul persoanelor fizice și juridice nerezidente care nu au un sediu permanent sau o reprezentanță în România.

(7) În scopul administrării creanțelor fiscale, organul fiscal central poate să înregistreze, din oficiu sau la cererea altei autorități care administrează creanțe fiscale, un subiect de drept fiscal care nu și-a îndeplinit obligația de înregistrare fiscală, potrivit legii. Procedura de înregistrare din oficiu sau la cererea altei autorități care administrează creanțe fiscale se aprobă prin ordin al președintelui A.N.A.F.

(8) În cazul contribuabililor nerezidenți care desfășoară activități pe teritoriul României prin unul sau mai multe sedii permanente, odată cu depunerea declarației de înregistrare fiscală, aceștia au obligația să indice sediul permanent desemnat potrivit dispozițiilor din Codul fiscal. În cazul înregistrării fiscale declarația de înregistrare fiscală se depune la organul fiscal în raza căruia se află sediul permanent ce urmează a fi desemnat.

(9) În cazurile prevăzute la alin. (3) și (7), atribuirea codului de identificare fiscală se face pe baza cererii depuse de solicitant, cu excepția cazului în care înregistrarea fiscală se efectuează din oficiu.

(10) Declarația de înregistrare fiscală depusă potrivit prezentului articol trebuie însoțită de copii ale documentelor doveditoare ale informațiilor înscrise în aceasta.

(11) Data înregistrării fiscale este:

a) data depunerii declarației fiscale, în cazul contribuabililor prevăzuți la alin. (5);

b) data atribuirii codului de identificare fiscală, în celelalte cazuri.

LEGISLAŢIE ŞI JURISPRUDENŢĂ

- *Legea nr. 359/2004 privind simplificarea formalităţilor la înregistrarea în registrul comerţului a persoanelor fizice, asociaţiilor familiale şi persoanelor juridice, înregistrarea fiscală a acestora, precum şi la autorizarea funcţionării persoanelor juridice (publicată în M. Of. nr. 839 din 13 septembrie 2004; cu modificările şi completările ulterioare);*
- *OUG nr. 97/2005 privind evidenţa, domiciliul, reşedinţa şi actele de identitate ale cetăţenilor români, republicată (M. Of. nr. 719 din 12 octombrie 2011; cu modificările şi completările ulterioare);*
- *OUG nr. 76/2007 privind procedura specială de înregistrare fiscală şi de plată a contribuţiilor sociale (publicată în M. Of. nr. 444 din 29 iunie 2007);*
- *OMFP nr. 1.346/2006 privind aprobarea Procedurii de atribuire a codului de înregistrare fiscală pentru persoanele fizice care desfăşoară activităţi economice în mod independent sau exercită profesii libere, a Procedurii de modificare a domiciliului fiscal pentru asocierile şi alte entităţi fără personalitate juridică, precum şi a modelului unor formulare (publicat în M. Of. nr. 744 din 31 august 2006);*
- *OMMFES/OMSP nr. 26/112/2008 pentru aprobarea modelului declaraţiei speciale prevăzute la art. 4 din Ordonanţa de urgenţă a Guvernului nr. 76/2007 privind procedura specială de înregistrare fiscală şi de plată a contribuţiilor sociale (publicat în M. Of. 115 din 13 februarie 2008);*
- *OPANAF nr. 2.921/2016 pentru aprobarea Procedurii de înregistrare fiscală, din oficiu sau la cererea altei autorităţi care administrează creanţe fiscale, a unui subiect de drept fiscal care nu şi-a îndeplinit obligaţia de înregistrare fiscală, potrivit legii (publicat în M. Of. nr. 850 din 26 octombrie 2016);*
- *OPANAF nr. 3.140/2016 pentru aprobarea Procedurii de înregistrare fiscală a contribuabililor nerezidenţi care desfăşoară activitate în România prin unul sau mai multe sedii permanente, precum şi a modelului şi conţinutului formularului 013 „Declaraţie de înregistrare fiscală/Declaraţie de menţiuni/Declaraţie de radiere pentru contribuabilii nerezidenţi care desfăşoară activitate în România prin unul sau mai multe sedii permanente" (publicat în M. Of. nr. 893 din 8 noiembrie 2016);*
- *OPANAF nr. 3.706/2016 pentru aprobarea Procedurii de înregistrare a acordurilor încheiate de angajatori nerezidenţi care nu au sediu social, sediu permanent sau reprezentanţă în România şi care datorează contribuţiile sociale obligatorii pentru salariaţii lor, potrivit prevederilor legislaţiei europene aplicabile în domeniul securităţii sociale, precum şi ale acordurilor privind sistemele de securitate socială la care România este parte, precum şi a altor aspecte procedurale (publicat în M. Of. nr. 19 din 9 ianuarie 2017);*
- *OPANAF nr. 3.725/2017 pentru aprobarea formularelor de înregistrare fiscală a contribuabililor şi a tipurilor de obligaţii fiscale care formează vectorul fiscal (publicat în M. Of. nr. 1027 din 27 decembrie 2017).*

COMENTARII ȘI NOTE

1. Vechea reglementare. Art. 82 corespunde art. 72 VCPF (cu aceeași denumire marginală). Față de reglementarea anterioară, apare în mod expres obligația de a atașa la declarația de înregistrare fiscală copii ale documentelor doveditoare ale informațiilor înscrise în aceasta.

2. Persoane supuse obligației de înregistrare. Art. 82 prevede cinci categorii de contribuabili supuși obligației de înregistrare fiscală:

(i) persoanele fizice sau juridice române, inclusiv sucursalele persoanelor juridice străine, care se înregistrează la registrul comerțului (comercianții, anterior intrării în vigoare a noului Cod civil);

(ii) persoanele juridice, altele decât cele menționate mai sus (asociații, fundații, sindicate, culte religioase, asociații de proprietari, partide și alianțe politice, instituții publice);

(iii) asocierile și entitățile fără personalitate juridică;

(iv) persoanele fizice care dețin cod numeric personal și obțin atât venituri din activități independente (care nu se înregistrează la registrul comerțului – inclusiv profesii libere) –, cât și din alte activități;

(v) persoanele fizice care nu dețin cod numeric personal.

În categoria *„asocierilor și altor entități fără personalitate juridică"* pot intra, de exemplu:

– societăți simple (societăți civile fără personalitate juridică);

– societăți profesionale fără personalitate juridică (societăți civile profesionale);

– societăți în participație (a se vedea noul Cod civil și Codul fiscal);

– asociații agricole fără personalitate juridică (conform Legii nr. 36/1991);

– sediile permanente și reprezentanțele (societăților reglementate de Legea nr. 31/1990 și organizațiilor economice internaționale).

3. Procedura de înregistrare. Procedura de înregistrare presupune următoarele etape: (i) depunerea declarației de înregistrare, (ii) atribuirea unui cod de identificare fiscală și (iii) eliberarea certificatului de înregistrare fiscală. Procedura de înregistrare se finalizează, de regulă, prin emiterea codului de identificare fiscală (CIF), respectiv a certificatului de înregistrare fiscală.

În cazul persoanelor fizice deținătoare de cod numeric personal (cu excepția celor care se înregistrează la Registrul comerțului), nu se emite certificat de înregistrare fiscală, iar codul de identificare fiscală va fi considerat codul numeric personal al persoanei fizice.

Excepțiile de la această procedură sunt:

3.1. Entitățile înregistrate la Registrul comerțului. În cazul persoanelor fizice și juridice care se înregistrează la registrul comerțului, se aplică procedura specială de înregistrare fiscală, realizată prin intermediul Registrului comerțului (a se vedea Legea nr. 359/2004). În acest caz, cererea de înregistrare fiscală se completează și este depusă la Registrul comerțului împreună cu celelalte documente prevăzute de lege. În acest caz, se acordă un cod unic de înregistrare și certificatul de înregistrare (CUI) se eliberează de Registrul comerțului.

3.2. Persoanele fizice care nu desfășoară activități independente. Veniturile realizate de persoanele fizice din alte activități decât cele independente nu generează obligația de înregistrare fiscală. În aceste cazuri, codul de identificare fiscală este codul numeric personal (CNP), iar organul fiscal ia în evidență persoana fizică, din oficiu, în momentul în care această persoană depune prima declarație privind impozitul pe venit.

3.3. Înregistrarea nerezidenților prin plătitori de venit. În cazul înregistrării fiscale a nerezidenților de către un plătitor de venit a fost publicată (în data de 12 decembrie 2016) pe website-ul ANAF *Circulara nr. A_VAD_1270/*09.12.2016. Conform acestei circulare, pentru înregistrarea nerezidentului care obține venituri impuse prin reținere la sursă este necesară prezentarea împuternicirii plătitorului de venit.

4. Termenul de depunere a declarației de înregistrare. Art. 82 prevede un termen general de 30 de zile pentru depunerea declarației de înregistrare. Acest termen curge de la:

a) data înființării potrivit legii, în cazul persoanelor juridice, asocierilor și al altor entități fără personalitate juridică (altele decât cele supuse înregistrării la Registrul comerțului);

b) data stabilirii în România, în cazul persoanelor juridice străine care au locul exercitării conducerii efective în România;

c) data începerii activității pentru persoanele fizice care desfășoară activități economice în mod independent sau exercită profesii libere, cu excepția celor care se înregistrează, potrivit legii speciale, la registrul comerțului;

d) data obținerii primului venit sau dobândirii calității de angajator, după caz, în cazul persoanelor fizice, altele decât cele de la lit. c);

e) data obținerii primului venit, în cazul persoanelor fizice și juridice nerezidente care nu au un sediu permanent sau o reprezentanță în România.

Nedepunerea la termen a declarațiilor de înregistrare fiscală sau de mențiuni este considerată contravenție, conform prevederilor art. 336 alin. (1) lit. a) C. proc. fisc., sancționată cu amendă între 1.000 și 5.000 lei în cazul persoanelor juridice din categoria contribuabililor mari și mijlocii și cu amendă între 500 și 1.000 lei pentru celelalte persoane juridice și persoane fizice.

5. Înregistrarea din oficiu. Înregistrarea din oficiu (sau la cererea unei alte autorități) este prevăzută la alin. (7) pentru entitățile care nu și-au îndeplinit obligația de înregistrare potrivit legii (cu excepția persoanelor fizice care au CNP și dacă nu desfășoară activități independente). Procedura de înregistrare din oficiu sau la cererea altei autorități care administrează creanțe fiscale a fost aprobată prin OPANAF nr. 2.921/2016.

6. Înregistrarea în scopuri de TVA. Înregistrarea în scopuri de TVA este reglementată de Titlul VII Cod fiscal, de OMFP

nr. 2224/2006 și de o serie de ordine ale președintelui ANAF. De cele mai multe ori, înregistrarea în scop de TVA se face ulterior înregistrării fiscale. Cu toate acestea, există situații în care înregistrarea în scop de TVA este anterioară înregistrării fiscale propriu-zise (ex., înregistrarea directă sau prin reprezentant fiscal în scop de TVA a nerezidenților).

7. **Data înregistrării.** Data înregistrării fiscale este stabilită potrivit prevederilor alin. (8), respectiv data atribuirii codului de identificare fiscală (indiferent dacă înregistrarea este făcută la cerere sau din oficiu). Prin excepție, în cazul persoanelor fizice care dețin CNP și sunt supuse impozitului pe venit, data înregistrării este data depunerii (primei) declarații fiscale.

8. **Practică administrativă**

8.1. Asocierea în participațiune dintre persoane juridice române, nefiind subiect într-un raport juridic fiscal, nu se declară, nu se înregistrează fiscal și nu i se atribuie cod de identificare fiscală (Sursa: website-ul ANAF, 15 decembrie 2008).

8.2. La angajarea unei persoane fizice pentru îngrijirea copilului (bonă) cu contract individual de muncă, este obligatorie înregistrarea fiscală. Declarația de înregistrare fiscală (010) se depune în termen de 30 de zile de la data înregistrării contractului la Inspectoratul Teritorial de Muncă (Sursa: website-ul ANAF, 15 decembrie 2008).

Modificări:

Alin. (2) și (6) au fost modificate prin OG nr. 30/2017, începând cu 3 septembrie 2017.

Prevederi speciale privind înregistrarea fiscală a persoanelor nerezidente

Art. 83. – (1) Odată cu solicitarea înregistrării unei societăți la registrul comerțului, potrivit legii, sau, după caz, la cesiunea părților sociale ori a acțiunilor, respectiv la numirea de noi reprezentanți legali sau la cooptarea de noi asociați ori acționari, cu prilejul efectuării majorării de capital social, oficiile registrului comerțului de pe lângă tribunale transmit direct sau prin intermediul Oficiului Național al Registrului Comerțului, pe cale electronică, Ministerului Finanțelor Publice, solicitarea de atribuire a numărului de identificare fiscală pentru persoanele fizice nerezidente care, potrivit actului constitutiv, au calitatea de fondator, asociat, acționar ori administrator în cadrul societății respective.

(2) Pe baza datelor transmise potrivit prevederilor alin. (1), Ministerul Finanțelor Publice atribuie numărul de identificare fiscală, înregistrează fiscal persoanele fizice nerezidente prevăzute la alin. (1) și emite certificatul de înregistrare fiscală, cu excepția cazului în care aceste persoane sunt înregistrate fiscal. Prevederile art. 87 sunt aplicabile în mod corespunzător. Certificatul de înregistrare fiscală se emite și se transmite către oficiul registrului comerțului de pe lângă tribunal în aceeași zi sau cel mai târziu a doua zi.

(3) Certificatul de înregistrare fiscală se comunică de către oficiile registrului comerțului de pe lângă tribunale societății în care această persoană deține una dintre calitățile menționate la alin. (1), împreună cu documentele prevăzute la art. 8 din Legea nr. 359/2004 privind simplificarea formalităților la înregistrarea în registrul comerțului a persoanelor fizice, asociațiilor familiale și persoanelor juridice, înregistrarea fiscală a acestora, precum și la autorizarea funcționării persoanelor juridice, cu modificările și completările ulterioare.

(4) Odată cu solicitarea deschiderii unui cont bancar sau închirierea unei casete de valori, instituțiile de credit transmit organului fiscal central solicitarea de atribuire a numărului de identificare fiscală sau, după caz, a codului de înregistrare fiscală, pentru persoanele fizice nerezidente sau pentru persoanele juridice care nu dețin cod de identificare fiscală. Prevederile alin. (2) și (3) sunt aplicabile în mod corespunzător, cu excepția termenului de transmitere către instituțiile de credit a certificatului de înregistrare fiscală care, în acest caz, este de 5 zile de la data solicitării atribuirii numărului de identificare fiscală sau, după caz, a codului de înregistrare fiscală.

(5) În alte cazuri decât cele prevăzute la alin. (1)-(4), pentru contribuabilii nerezidenți care nu au un sediu permanent pe teritoriul României, organul fiscal poate comunica contribuabilului nerezident, prin mijloace electronice, stabilite prin ordin al președintelui A.N.A.F., informații conținute în certificatul de înregistrare fiscală. În acest caz, certificatul de înregistrare fiscală se păstrează de organul fiscal până la data ridicării de către contribuabil sau împuternicitul acestuia.

LEGISLAȚIE ȘI JURISPRUDENȚĂ

- *Legea nr. 26/1990 privind registrul comerțului, republicată (M. Of. nr. 49 din 4 februarie 1998; cu modificările și completările ulterioare).*
- *Legea nr. 227/2015 privind Codul fiscal (publicată în M. Of. nr. 688 din 10 septembrie 2015; cu modificările și completările ulterioare).*

COMENTARII ȘI NOTE

1. Vechea reglementare. Acest articol nu se regăsește în VCPF.
2. Scopul reglementării. Prin acest articol se introduce o procedură specială pentru simplificarea procedurii de înregistrare fiscală a persoanelor nerezidente.
3. Procedura. Procedura se derulează din oficiu în cazul:
a) nerezidenților care au calitatea de fondator, asociat, acționar sau administrator în cadrul societăților înregistrate la Registrul comerțului, cu ocazia:
– înregistrării unei societăți la registrul comerțului, potrivit legii, sau,
– la cesiunea părților sociale ori a acțiunilor, sau
– la numirea de noi reprezentanți legali, sau
– la cooptarea de noi asociați ori acționari, cu prilejul efectuării majorării de capital social;
b) nerezidenților care solicită deschiderea unui cont bancar sau închirierea unei casete de valori la instituțiile de credit din România (se aplică de la 1 ianuarie 2018).
Solicitarea în cazul de la lit. a) se transmite de către Oficiul Național al Registrului Comerțului, iar în cazul de la lit. b), de către instituțiile de credit.
Atribuirea numărului de identificare fiscală, înregistrarea fiscală și emiterea certificatului se realizează de către organul fiscal central competent. În acest context, se stabilește și modalitatea de comunicare a certificatului de înregistrare fiscală către persoana fizică nerezidentă.

Modificări:

Denumirea marginală și alin. (4) și (5) au fost modificate prin OG nr. 30/2017, începând cu 3 septembrie 2017. Conform art. II alin. (1) din OG nr. 30/2017, prevederile art. 83 alin. (4), astfel cum au fost modificate prin ordonanță, intră în vigoare la data de 1 ianuarie 2018.

Identificarea contribuabilului/plătitorului în relația cu organul fiscal local

Art. 84. – În scopul administrării impozitelor și taxelor locale, contribuabilul/plătitorul se identifică în relația cu organul fiscal local, astfel:

a) persoanele fizice, prin codul numeric personal atribuit potrivit legii speciale;

b) persoanele fizice care nu dețin cod numeric personal, prin numărul de identificare fiscală atribuit de organul fiscal potrivit art. 82;

c) persoanele juridice, prin codul de înregistrare fiscală atribuit de organul fiscal potrivit art. 82.

COMENTARII ȘI NOTE

1. Vechea reglementare. Acest articol nu se regăsește în VCPF.
2. Scopul reglementării. Prin acest articol se stabilește modul în care se realizează identificarea contribuabilului în relația cu organul fiscal local în vederea administrării impozitelor și taxelor locale:
a) codul numeric personal sau numărul de identificare fiscală (NIF) pentru persoanele fizice; și
b) codul de înregistrare fiscală pentru persoane juridice.
Aceste coduri vor fi utilizate pentru înregistrarea contribuabililor în registrele administrate de organele fiscale locale (rolul fiscal).

Declararea filialelor și sediilor secundare

Art. 85. – (1) Contribuabilul/Plătitorul are obligația de a declara organului fiscal central, înființarea de sedii secundare, în termen de 30 de zile de la:

a) data înregistrării/menționării acestora la registrul comerțului sau în alte registre în care a fost înregistrată entitatea care le-a înființat;

b) data actului de înființare, în alte cazuri decât cele prevăzute la lit. a).

(2) Contribuabilul/Plătitorul cu domiciliul fiscal în România are obligația de a declara, în termen de 30 de zile, înființarea de filiale și sedii secundare în străinătate.

(3) În sensul prezentului articol, prin *sediu secundar* se înțelege un loc prin care se desfășoară integral sau parțial activitatea contribuabilului/plătitorului, cum ar fi: birou, magazin, atelier, depozit și altele asemenea.

(4) Prin *sediu secundar* se înțelege și un șantier de construcții, un proiect de construcție, ansamblu sau montaj ori activități de supervizare legate de acestea, numai dacă șantierul, proiectul sau activitățile durează mai mult de 6 luni. Sunt sedii secundare sediile permanente definite potrivit Codului fiscal.

(5) Contribuabilul/Plătitorul care înregistrează sediile secundare ca plătitoare de salarii și de venituri asimilate salariilor potrivit Legii nr. 273/2006 privind finanțele publice locale, cu modificările și completările

ulterioare, nu are obligația declarării acestor sedii potrivit prezentului articol. Dispozițiile art. 32 alin. (7) din Legea nr. 273/2006, cu modificările și completările ulterioare, rămân aplicabile.
(6) Declarația este însoțită de o copie de pe certificatul de înregistrare fiscală a contribuabilului/plătitorului de care aparține sediul secundar sau filiala, precum și de copii ale documentelor doveditoare ale informațiilor înscrise în aceasta..
(7) Prevederile alin. (6) nu sunt aplicabile în cazul în care organul fiscal deține documente doveditoare ale informațiilor înscrise în declarație de la contribuabil sau alte autorități ori instituții publice.

LEGISLAȚIE ȘI JURISPRUDENȚĂ

- *Legea nr. 273/2006 privind finanțele publice locale (publicată în M. Of. nr. 618 din 18 iulie 2006; cu modificările și completările ulterioare);*
- *OPANAF nr. 3.140/2016 pentru aprobarea Procedurii de înregistrare fiscală a contribuabililor nerezidenți care desfășoară activitate în România prin unul sau mai multe sedii permanente, precum și a modelului și conținutului formularului 013 „Declarație de înregistrare fiscală/Declarație de mențiuni/Declarație de radiere pentru contribuabilii nerezidenți care desfășoară activitate în România prin unul sau mai multe sedii permanente" (publicat în M. Of. nr. 893 din 8 noiembrie 2016);*
- *OPANAF nr. 3.725/2017 pentru aprobarea formularelor de înregistrare fiscală a contribuabililor și a tipurilor de obligații fiscale care formează vectorul fiscal (publicat în M. Of. nr. 1027 din 27 decembrie 2017).*

COMENTARII ȘI NOTE

1. Vechea reglementare. Acest articol corespunde art. 74 VCPF (cu aceeași denumire marginală).
2. Scopul reglementării. Prin acest articol se stabilește modul în care se înregistrează sediile secundare ale contribuabililor în țară și în străinătate, iar în cazul filialelor, numai cele înființate în străinătate – conform alin. (2).
3. Sediu secundar. Noțiune. Sediul secundar este definit în NCPF într-o formă asemănătoare *sediului permanent* (a se vedea art. 8 C. fisc.): „un loc prin care se desfășoară integral sau parțial activitatea contribuabilului/plătitorului, cum ar fi: birou, magazin, atelier, depozit și altele asemenea", precum și „un șantier de construcții, un proiect de construcție, ansamblu sau montaj ori activități de supervizare legate de acestea, numai dacă șantierul, proiectul sau activitățile durează mai mult de 6 luni".
4. Tipologie. În practică, sediile secundare pot avea denumiri specifice precum: sucursale, agenții, punct de lucru.
4.1. Regula generală. Înregistrarea fiscală a sediilor secundare ale persoanelor juridice (și fizice) române nu are ca efect atribuirea unui cod de identificare fiscală distinct, ci doar comunicarea informației către organul fiscal competent. În acest caz, se utilizează formularul *Declarație privind sediile secundare (061)*. Declarația va fi însoțită de documentele doveditoare ale informațiilor înscrise pe declarație, inclusiv copia certificatului de înregistrare fiscală și a dovezii deținerii cu titlu legal a spațiului utilizat pentru sediul secundar.
4.2. Sedii (secundare) stabile. Prin excepție, contribuabilii care, potrivit Legii nr. 273/2006, au mai mult de 5 salariați vor înregistra sediile secundare la organul fiscal în a cărui rază teritorială se află situate acestea, prin completarea și depunerea formularului *Declarație de înregistrare fiscală/Declarație de mențiuni pentru sediile secundare (060)*. Declarația va fi însoțită de o copie a certificatului de înregistrare fiscală a contribuabilului de care aparține sediul secundar și a dovezii deținerii cu titlu legal a spațiului utilizat pentru sediul secundar.
Codul de înregistrare fiscală, eliberat pentru sediile stabile, este utilizat doar pentru repartizarea impozitului pe venit care se transferă unității administrativ-teritoriale în care este înregistrat acest sediu secundar.
Se utilizează numai pentru declararea sediilor secundare care, potrivit legii, nu au obligații de plată. Declarația pentru sediile secundare și filiale va fi însoțită de documentele doveditoare ale informațiilor înscrise pe declarație, inclusiv copia certificatului de înregistrare fiscală și a dovezii deținerii cu titlu legal a spațiului utilizat pentru sediul secundar.
5. Sancțiuni. Nedepunerea la termen a declarațiilor de înregistrare fiscală sau de mențiuni este considerată contravenție, conform prevederilor art. 336 alin. (1) lit. a) NCPF, sancționată cu amendă între 1.000 și 5.000 lei în cazul persoanelor juridice din categoria contribuabililor mari și mijlocii și cu amendă între 500 și 1.000 lei pentru celelalte persoane juridice și persoane fizice.
6. Practica administrativă. Structurile organizatorice aparținând instituțiilor publice care îndeplinesc condiția privind numărul de angajați/salariați sunt obligate să se înregistreze ca plătitori de impozit pe venitul din salarii (Sursa: website-ul ANAF, 15 decembrie 2008).

Forma și conținutul declarației de înregistrare fiscală

Art. 86. – (1) Declarația de înregistrare fiscală se întocmește prin completarea unui formular pus la dispoziție gratuit de organul fiscal central și este însoțită de acte doveditoare ale informațiilor cuprinse în aceasta.
(2) Declarația de înregistrare fiscală cuprinde: datele de identificare a contribuabilului/plătitorului, datele privind vectorul fiscal, datele privind sediile secundare, datele de identificare a împuternicitului, datele

privind situația juridică a contribuabilului/plătitorului, precum și alte informații necesare administrării creanțelor fiscale.

LEGISLAȚIE ȘI JURISPRUDENȚĂ

- *OPANAF nr. 521/2016 pentru aprobarea Procedurii de înregistrare în scopuri de taxă pe valoarea adăugată, potrivit prevederilor art. 316 alin. (1) lit. a) sau c) din Legea nr. 227/2015 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, și pentru aprobarea modelului și conținutului unui formular (publicat în M. Of. nr. 91 din 8 februarie 2016);*
- *OPANAF nr. 631/2016 pentru aprobarea modelului și conținutului unor formulare de înregistrare/anulare a înregistrării în scopuri de taxă pe valoarea adăugată (publicat în M. Of. nr. 131 din 19 februarie 2016; cu modificările ulterioare);*
- *OPANAF nr. 3.725/2017 pentru aprobarea formularelor de înregistrare fiscală a contribuabililor și a tipurilor de obligații fiscale care formează vectorul fiscal (publicat în M. Of. nr. 1027 din 27 decembrie 2017).*

COMENTARII ȘI NOTE

1. **Vechea reglementare.** Art. 86 corespunde art. 75 VCPF, cu aceeași denumire marginală.

2. **Conținutul declarației de înregistrare.** Potrivit alin. (2), declarația de înregistrare conține:
– *datele de identificare a contribuabilului/plătitorului* (așa cum rezultă din actele de identitate ale persoanelor fizice sau din actele constitutive ale persoanelor juridice).
– *datele privind vectorul fiscal* (adică categoriile de obligații fiscale pe care le datorează contribuabilul/plătitorul).
– *datele privind sediile secundare* (în ipoteza înregistrării sediilor secundare cu obligații fiscale – sedii permanente ale nerezidenților).
– *datele de identificare a împuternicitului* (în ipoteza reprezentării prin împuternicit).
– *datele privind situația juridică a contribuabilului/plătitorului* (ex., societate în reorganizare sau insolvență).
– *alte informații necesare administrării creanțelor fiscale* (ex., deschiderea unei filiale în străinătate).

3. **Vectorul fiscal.** Vectorul fiscal *(definit la art. 1 pct. 39 C. proc. fisc.)* reprezintă categoriile de obligații fiscale pentru care există obligații de declarare cu caracter recurent (permanent). Potrivit OPANAF nr. 3.725/2017, vectorul fiscal, pentru anul 2018, este format din:
a) taxa pe valoarea adăugată;
b) impozitul pe profit;
c) impozitul pe veniturile microîntreprinderilor;
d) accizele;
e) impozitul pe venitul din salarii și pe venituri asimilate salariilor;
f) impozitul pe reprezentanță;
g) contribuția de asigurări sociale datorată de persoanele fizice care au calitatea de salariați;
h) contribuția de asigurări sociale de sănătate datorată de persoanele fizice care au calitatea de salariați;
i) contribuția asiguratorie pentru muncă;
j) redevențele miniere;
k) redevențele petroliere;
l) contribuția pentru finanțarea unor cheltuieli în domeniul sănătății;
m) impozitul pe monopolul natural din sectorul energiei electrice și al gazului natural;
n) impozitul asupra veniturilor suplimentare obținute ca urmare a dereglementării prețurilor din sectorul gazelor naturale;
o) impozitul pe veniturile din activitățile de exploatare a resurselor naturale, altele decât gazele naturale;
p) taxe datorate potrivit legislației din domeniul jocurilor de noroc;
q) impozit specific unor activități.

4. **Depunerea declarațiilor de înregistrare fiscală.** Declarațiile de înregistrare fiscală se întocmesc în două exemplare și se depun la autoritatea fiscală în a cărei rază de competență se află domiciliul fiscal al contribuabilului. Declarația de înregistrare se poate depune fie personal, fie prin împuternicit, la registratura organului fiscal competent. Există posibilitatea depunerii declarațiilor de înregistrare prin poștă – scrisoare recomandată (recomandabil, scrisoare cu valoare declarată).

Prin OPANAF nr. 3.725/2017 au fost aprobate mai multe formulare utilizate pentru înregistrarea fiscală:
a) Declarație de înregistrare fiscală/Declarație de mențiuni/Declarație de radiere pentru persoane juridice, asocieri și alte entități fără personalitate juridică (010);
b) Declarație de înregistrare fiscală/Declarație de mențiuni/Declarație de radiere pentru contribuabilii nerezidenți care nu au sediu permanent în România (015);
c) Declarație de înregistrare fiscală/Declarație de mențiuni/Declarație de radiere pentru persoanele juridice străine care au locul de exercitare a conducerii efective în România (016);
d) Declarație de înregistrare fiscală/Declarație de mențiuni pentru persoane fizice române și străine care dețin cod numeric personal (020);
e) Declarație de înregistrare fiscală/Declarație de mențiuni/Declarație de radiere pentru persoane fizice care nu dețin cod numeric personal (030);
f) Declarație de înregistrare fiscală/Declarație de mențiuni/Declarație de radiere pentru instituții publice (040);
g) Declarație de înregistrare fiscală/Declarație de mențiuni/Declarație de radiere pentru persoanele fizice care

desfăşoară activităţi economice în mod independent sau exercită profesii libere (070);

h) Declaraţie pentru înregistrarea/modificarea în mediu electronic a categoriilor de obligaţii fiscale declarative înscrise în vectorul fiscal (700).

Prin alte acte normative (OPANAF nr. 3.140/2016) a fost aprobată:

i) Declaraţia de înregistrare fiscală/Declaraţia de menţiuni/Declaraţia de radiere pentru contribuabilii nerezidenţi care desfăşoară activitate în România prin unul sau mai multe sedii permanente (013).

5. Acte doveditoare. Chiar dacă normele metodologice de aplicare a OG nr. 92/2003 au fost abrogate, *în cazul contribuabililor care se înregistrează la organele fiscale,* referinţa privind actele doveditoare ale informaţiilor înscrise în declaraţia de înregistrare fiscală este în continuare valabilă:

a) copie a autorizaţiei de funcţionare eliberată de autoritatea competentă sau a actului legal de înfiinţare, după caz;

b) dovada deţinerii sediului (act de proprietate, contract de închiriere şi altele asemenea);

c) alte acte doveditoare.

În cazul contribuabililor persoane fizice care nu au cod numeric personal, declaraţia de înregistrare fiscală va fi însoţită de copia paşaportului sau a altui document de identitate eliberat de organele abilitate potrivit legii. Dispoziţiile art. 8 alin. (2) C. proc. fisc. sunt aplicabile.

În cazul persoanelor fizice sau juridice care sunt supuse autorizării (ex., profesii libere), declaraţia de înregistrare fiscală ar trebui să fie însoţită, după caz, de următoarele documente:

a) copie a actului de identitate;

b) copie a documentului eliberat de autoritatea competentă, care atestă dreptul de exercitare a activităţii;

c) copie a altor acte doveditoare în baza cărora se exercită activităţile profesionale.

Certificatul de înregistrare fiscală

Art. 87. – (1) Pe baza declaraţiei de înregistrare fiscală depuse potrivit art. 81 alin. (2) sau, după caz, a cererii depuse potrivit art. 82 alin. (9), organul fiscal central eliberează certificatul de înregistrare fiscală, în termen de 10 zile de la data depunerii declaraţiei ori a cererii. În certificatul de înregistrare fiscală se înscrie obligatoriu codul de identificare fiscală.

(2) Eliberarea certificatelor de înregistrare fiscală nu este supusă taxelor extrajudiciare de timbru.

(3) În cazul pierderii, furtului sau distrugerii certificatului de înregistrare fiscală, organul fiscal eliberează un duplicat al acestuia, în baza cererii contribuabilului/plătitorului şi a dovezii de publicare a pierderii, furtului ori distrugerii în Monitorul Oficial al României, Partea a III-a.

(4) Dispoziţiile prezentului articol sunt aplicabile, în mod corespunzător, şi pentru certificatul de înregistrare în scopuri de TVA.

LEGISLAŢIE ŞI JURISPRUDENŢĂ

- *Legea nr. 227/2015 privind Codul fiscal (publicată în M. Of. nr. 688 din data de 10 septembrie 2015; cu modificările şi completările ulterioare);*
- *OPANAF nr. 521/2016 pentru aprobarea Procedurii de înregistrare în scopuri de taxă pe valoarea adăugată, potrivit prevederilor art. 316 alin. (1) lit. a) sau c) din Legea nr. 227/2015 privind Codul fiscal, cu modificările şi completările ulterioare, şi pentru aprobarea modelului şi conţinutului unui formular (publicat în M. Of. nr. 91 din 8 februarie 2016);*
- *OPANAF nr. 631/2016 pentru aprobarea modelului şi conţinutului unor formulare de înregistrare/anulare a înregistrării în scopuri de taxă pe valoarea adăugată (publicat în M. Of. nr. 131 din 19 februarie 2016; cu modificările ulterioare);*
- *OPANAF nr. 3.725/2017 pentru aprobarea formularelor de înregistrare fiscală a contribuabililor şi a tipurilor de obligaţii fiscale care formează vectorul fiscal (publicat în M. Of. nr. 1027 din 27 decembrie 2017).*

COMENTARII ŞI NOTE

1. Vechea reglementare. Art. 86 corespunde art. 76 VCPF, cu aceeaşi denumire marginală. Începând cu 1 ianuarie 2016, dispare obligativitatea afişării certificatului de înregistrare fiscală de către persoanele ce realizează venituri din activitatea de comerţ sau prestări de servicii către populaţie.

2. Certificatul de înregistrare fiscală. Certificatul de înregistrare fiscală atestă finalizarea procedurii de înregistrare fiscală. Acesta este eliberat de organul fiscal central, în termen de 10 zile de la data depunerii declaraţiei/cererii de înregistrare. Eliberarea acestui document nu este supusă taxelor extrajudiciare de timbru (în reglementarea anterioară: taxei de timbru).

3. Certificatul de înregistrare în scop de TVA. Procedura de înregistrare în scop de TVA se poate derula simultan cu înregistrarea fiscală, însă prezintă unele particularităţi. Practic, pentru înregistrarea în scop de TVA a fost instituită o

procedură distinctă (a se vedea OPANAF nr. 521/2016 și OPANAF nr. 631/2016), reținând totuși că certificatul de înregistrare în scop de TVA ar trebui eliberat în termen de 10 zile de la data depunerii cererii.

Modificări ulterioare înregistrării fiscale

Art. 88. – (1) Modificările ulterioare ale datelor din declarația de înregistrare fiscală trebuie aduse la cunoștință organului fiscal central, în termen de 15 zile de la data producerii acestora, prin completarea și depunerea declarației de mențiuni.

(2) În cazul modificărilor intervenite în datele declarate inițial și înscrise în certificatul de înregistrare fiscală, contribuabilul/plătitorul depune, odată cu declarația de mențiuni, și certificatul de înregistrare fiscală, în vederea anulării acestuia și eliberării unui nou certificat.

(3) Declarația de mențiuni este însoțită de documente care atestă modificările intervenite.

(4) Prevederile prezentului articol se aplică în mod corespunzător ori de câte ori contribuabilul/plătitorul constată erori în declarația de înregistrare fiscală.

LEGISLAȚIE ȘI JURISPRUDENȚĂ

- *Legea nr. 227/2015 privind Codul fiscal (publicată în M. Of. nr. 688 din 10 septembrie 2015; cu modificările și completările ulterioare);*
- *OMFP nr. 2.224/2006 pentru aprobarea unor proceduri privind înregistrarea și gestiunea persoanelor impozabile înregistrate în scopuri de TVA (publicat în M. Of. nr. 3 din 3 ianuarie 2007; cu modificările ulterioare);*
- *OPANAF nr. 3.743/2015 pentru aprobarea Procedurii privind gestiunea contribuției de asigurări sociale de sănătate datorate de persoanele fizice care nu realizează venituri, prevăzute la art. 180 alin. (1) din Legea nr. 227/2015 privind Codul fiscal, precum și pentru aprobarea unor formulare (publicat în M. Of. nr. 975 din 29 decembrie 2015);*
- *OPANAF nr. 521/2016 pentru aprobarea Procedurii de înregistrare în scopuri de taxă pe valoarea adăugată, potrivit prevederilor art. 316 alin. (1) lit. a) sau c) din Legea nr. 227/2015 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, și pentru aprobarea modelului și conținutului unui formular (publicat în M. Of. nr. 91 din 8 februarie 2016);*
- *OPANAF nr. 631/2016 pentru aprobarea modelului și conținutului unor formulare de înregistrare/anulare a înregistrării în scopuri de taxă pe valoarea adăugată (publicat în M. Of. nr. 131 din 19 februarie 2016; cu modificările ulterioare);*
- *OPANAF nr. 3.737/2016 pentru aprobarea Procedurii de înregistrare a persoanelor impozabile, în vederea utilizării unuia dintre regimurile speciale pentru servicii electronice, de telecomunicații, de radiodifuziune sau televiziune, precum și pentru declararea taxei pe valoarea adăugată, potrivit prevederilor art. 314 și art. 315 din Codul fiscal, în situația în care România este stat membru de înregistrare (publicat în M. Of. nr. 25 din 10 ianuarie 2017);*
- *OPANAF nr. 3.725/2017 pentru aprobarea formularelor de înregistrare fiscală a contribuabililor și a tipurilor de obligații fiscale care formează vectorul fiscal (publicat în M. Of. nr. 1027 din 27 decembrie 2017).*

COMENTARII ȘI NOTE

1. Vechea reglementare. Art. 88 corespunde art. 77 VCPF, cu aceeași denumire marginală. Față de vechea reglementare, s-a redus termenul de la 30 de zile la 15 zile.

2. Scopul reglementării. Art. 88 stabilește obligația contribuabililor de a declara modificarea datelor inițiale (declarate cu ocazia înregistrării fiscale), în termen de 15 zile de la data producerii acestora, prin completarea unei *declarații de mențiuni* împreună cu documentele (înscrisuri) care atestă schimbările intervenite. Practic se utilizează același formular ca la înregistrare. Modificarea datelor inițiale poate privi:
– domiciliul fiscal;
– vectorul fiscal (definit la art. 1 pct. 39 C. proc. fisc.);
– datele de identificare a contribuabilului.

În cazul în care se modifică elemente înscrise în certificatul de înregistrare fiscală, se depune originalul acestuia, în vederea preschimbării.

În fine, în cazul persoanelor înregistrate la Registrul comerțului, fac obiectul declarației de mențiuni numai datele care nu conduc la modificarea înregistrărilor la Registrul comerțului (ex., mențiunile privind vectorul fiscal) – a se vedea art. 89 NCPF.

Modificări ulterioare înregistrării fiscale în cazul persoanelor fizice sau juridice ori altor entități supuse înregistrării în registrul comerțului

Art. 89. – (1) Modificările intervenite în datele declarate inițial de persoanele fizice, juridice sau de alte entități care se înregistrează potrivit legii speciale la registrul comerțului se fac potrivit dispozițiilor legii speciale.

(2) În cazul persoanelor sau entităților prevăzute la alin. (1), modificările intervenite în datele declarate inițial în vectorul fiscal se declară la organul fiscal central.

✍ COMENTARII ȘI NOTE

1. Vechea reglementare. Art. 89 corespunde art. 77[1] VCPF, cu denumirea marginală: *Modificări ulterioare înregistrării fiscale în cazul comercianților.*
2. Scopul reglementării. Acest articol are drept scop eliminarea dublei înregistrări a unor mențiuni, la registrul comerțului și la organul fiscal. Modificările privind vectorul fiscal se declară însă, obligatoriu, la organul fiscal competent (aceste date sunt administrate doar de organele fiscale).

Radierea înregistrării fiscale

Art. 90. – (1) *Radierea înregistrării fiscale* reprezintă activitatea de retragere a codului de identificare fiscală și a certificatului de înregistrare fiscală.

(2) La încetarea calității de subiect de drept fiscal, persoanele sau entitățile înregistrate fiscal prin declarație de înregistrare fiscală potrivit art. 81 și 82 trebuie să solicite radierea înregistrării fiscale, prin depunerea unei declarații de radiere. Declarația se depune în termen de 30 de zile de la încetarea calității de subiect de drept fiscal și trebuie însoțită de certificatul de înregistrare fiscală în vederea anulării acestuia. Radierea înregistrării fiscale se poate efectua și din oficiu, de către organul fiscal, ori de câte ori acesta constată îndeplinirea condițiilor de radiere a înregistrării și nu s-a depus declarație de radiere.

(3) Radierea înregistrării fiscale se efectuează din oficiu, de către organul fiscal central, în cazul decesului persoanei fizice sau, după caz, încetării existenței persoanei juridice potrivit legii.

(4) Codul de identificare fiscală retras ca urmare a radierii înregistrării fiscale poate fi utilizat ulterior radierii numai pentru îndeplinirea, de către succesorii persoanelor/entităților care și-au încetat existența, a obligațiilor fiscale aferente perioadelor în care persoana/entitatea a avut calitatea de subiect de drept fiscal.

✍ COMENTARII ȘI NOTE

1. Vechea reglementare. Art. 90 nu are corespondent în VCPF.
2. Noțiune. Acest articol are drept scop clarificarea modului în care se produce scoaterea din evidență a contribuabililor la încetarea existenței acestora (până la 1 ianuarie 2016 nu exista o procedură clară în acest sens).
3. Procedura. Procedura de radiere presupune depunerea unei declarații de radiere (se utilizează același formular ca la înregistrare), la care se anexează certificatul de înregistrare fiscală. Termenul de depunere este de 30 de zile de la data încetării existenței (dizolvării/lichidării – în cazul persoanelor juridice).
Procedura se poate derula din oficiu în cazul decesului persoanei fizice ori în cazul încetării existenței persoanei juridice prin efectul legii.
4. Extinderea valabilității codului de identificare. La alin. (4) se precizează faptul că folosirea codului de înregistrare ulterior radierii este permisă pentru îndeplinirea, de către succesorii persoanelor/entităților care și-au încetat existența, a obligațiilor fiscale aferente perioadelor în care persoana/entitatea a avut calitatea de subiect de drept fiscal.

🕮 LEGISLAȚIE ȘI JURISPRUDENȚĂ

- *OPANAF nr. 3.725/2017 pentru aprobarea formularelor de înregistrare fiscală a contribuabililor și a tipurilor de obligații fiscale care formează vectorul fiscal (publicat în M. Of. nr. 1027 din 27 decembrie 2017).*

Registrul contribuabililor/plătitorilor

Art. 91. – (1) Organul fiscal central organizează evidența contribuabililor/plătitorilor în cadrul registrului contribuabililor/plătitorilor, care conține:

a) datele de identificare a contribuabilului/plătitorului;

b) date privind vectorul fiscal;

c) alte informații necesare administrării creanțelor fiscale.

(2) Datele prevăzute la alin. (1) se completează pe baza informațiilor comunicate de contribuabil/plătitor, de oficiul registrului comerțului, de serviciul de evidență a populației, de la alte autorități și instituții, precum și a constatărilor proprii ale organului fiscal central.

(3) Datele din registrul contribuabililor/plătitorilor pot fi modificate din oficiu ori de câte ori se constată că acestea nu corespund stării de fapt reale. Modificările se comunică contribuabilului/plătitorului.

(4) Tipurile de obligații fiscale pentru care, potrivit legii, contribuabilul/plătitorul are obligația declarării lor și care formează vectorul fiscal sunt stabilite prin ordin al președintelui A.N.A.F.

LEGISLAȚIE ȘI JURISPRUDENȚĂ

- *OPANAF nr. 2.012/2016 pentru aprobarea Procedurii de modificare, din oficiu, a vectorului fiscal cu privire la TVA, precum și a modelului și conținutului unor formulare (publicat în M. Of. nr. 592 din 3 august 2016);*
- *OPANAF nr. 3.725/2017 pentru aprobarea formularelor de înregistrare fiscală a contribuabililor și a tipurilor de obligații fiscale care formează vectorul fiscal (publicat în M. Of. nr. 1027 din 27 decembrie 2017).*

COMENTARII ȘI NOTE

1. **Vechea reglementare.** Art. 91 corespunde art. 78 VCPF, cu denumirea marginală: *Registrul contribuabililor.*

2. **Registrul contribuabililor.** Considerăm că sintagma „Registrul contribuabililor/plătitorilor" se referă la un termen generic, deoarece în realitate sunt organizate mai multe registre ale contribuabililor, în special în ceea ce privește administrarea TVA (ex., Registrul contribuabililor care aplică TVA la încasare, Registrul contribuabililor care aplică plata defalcată). Unele registre pot fi consultate de public, pentru necesități de informare, pe website-ul ANAF.

Acest registru al contribuabililor se referă la evidența organizată de organul fiscal central cu privire la impozitele, taxele și contribuțiile datorate la bugetul general consolidat al statului. În cazul organelor fiscale locale, acestea utilizează codul de identificare al contribuabililor, eliberat de organele fiscale centrale, însă organizează evidența proprie a contribuabililor (rolul fiscal).

3. **Acte secundare.** Principalele informații privind administrarea registrului contribuabililor se regăsesc în OPANAF nr. 3.725/2017.

Registrul contribuabililor/plătitorilor inactivi/reactivați

Art. 92. – (1) Contribuabilul/Plătitorul persoană juridică sau orice entitate fără personalitate juridică este declarat inactiv și îi sunt aplicabile prevederile din Codul fiscal privind efectele inactivității dacă se află în una dintre următoarele situații:

a) nu își îndeplinește, pe parcursul unui semestru calendaristic, nicio obligație declarativă prevăzută de lege;

b) se sustrage controalelor efectuate de organul fiscal central prin declararea unor date de identificare a domiciliului fiscal care nu permit organului fiscal identificarea acestuia;

c) organul fiscal central constată că nu funcționează la domiciliul fiscal declarat;

d) inactivitatea temporară înscrisă la registrul comerțului;

e) durata de funcționare a societății este expirată;

f) societatea nu mai are organe statutare;

g) durata deținerii spațiului cu destinația de sediu social este expirată.

(1[1]) Prin excepție de la prevederile alin. (1), contribuabilul/plătitorul pentru care s-a deschis procedura insolvenței în formă simplificată, contribuabilul/plătitorul care a intrat în faliment sau contribuabilul/plătitorul pentru care s-a pronunțat ori a fost adoptată o hotărâre de dizolvare este declarat inactiv doar dacă se află în situația prevăzută la alin. (1) lit. a).

(2) În cazul prevăzut la alin. (1) lit. a), declararea în inactivitate nu se poate face înainte de împlinirea termenului de 15 zile prevăzut la art. 107 alin. (1).

(3) În cazurile prevăzute la alin. (1) lit. f) și g), declararea în inactivitate se va face după împlinirea termenului de 30 de zile de la comunicarea către contribuabil/plătitor a unei notificări referitoare la situațiile respective.

(4) Declararea ca inactiv a contribuabilului/plătitorului, precum și reactivarea acestuia se efectuează de către organul fiscal central, prin decizie, emisă conform competențelor și procedurii stabilite prin ordin al președintelui A.N.A.F., care se comunică contribuabilului/plătitorului.

(5) Contribuabilul/Plătitorul declarat inactiv conform alin. (1) lit. a), d)-g) se reactivează dacă sunt îndeplinite, cumulativ, următoarele condiții:

a) își îndeplinește toate obligațiile declarative prevăzute de lege;

b) nu înregistrează obligații fiscale restante.

(5[1]) Contribuabilul/Plătitorul declarat inactiv conform alin. (1) lit. b) și c) se reactivează dacă sunt îndeplinite, cumulativ, condițiile prevăzute la alin. (5) și dacă organul fiscal central care a propus reactivarea constată că acesta funcționează la domiciliul fiscal declarat.

(6) În cazul contribuabilului/plătitorului prevăzut la alin. (1) lit. d)-g), în vederea reactivării, pe lângă condițiile prevăzute la alin. (5), trebuie să nu se mai afle în situația pentru care a fost declarat inactiv, conform mențiunilor înscrise în registrele în care a fost înregistrat, precum în nicio altă situație din cele prevăzute la alin. (1) lit. d)-g).

TITLUL IV

(7) Condiția prevăzută la alin. (5) lit. a) se consideră îndeplinită și în cazul în care obligațiile fiscale au fost stabilite, prin decizie, de către organul fiscal central.

(8) Prin excepție de la prevederile alin. (5), (5[1]) și (6), contribuabilul/plătitorul pentru care s-a deschis procedura insolvenței în formă simplificată, contribuabilul/plătitorul care a intrat în faliment sau contribuabilul/plătitorul pentru care s-a pronunțat ori a fost adoptată o hotărâre de dizolvare se reactivează de organul fiscal central, la cererea acestora, după îndeplinirea obligațiilor declarative.

(9) Ori de câte ori se constată că un contribuabil/plătitor a fost declarat inactiv din eroare, organul fiscal central emitent anulează decizia de declarare a contribuabilului/plătitorului ca inactiv, cu efect pentru viitor și pentru trecut.

(10) A.N.A.F. organizează evidența contribuabililor/plătitorilor declarați inactivi/reactivați în cadrul Registrului contribuabililor/plătitorilor inactivi/reactivați, care conține:

a) datele de identificare a contribuabilului/plătitorului;

b) data declarării ca inactiv a contribuabilului/plătitorului;

c) data reactivării;

d) denumirea organului fiscal central care a emis decizia de declarare în inactivitate/reactivare;

e) alte mențiuni.

(11) Registrul contribuabililor/plătitorilor inactivi/reactivați este public și se afișează pe site-ul A.N.A.F.

(12) Înscrierea în registrul prevăzut la alin. (11) se face de către organul fiscal central emitent, după comunicarea deciziei de declarare în inactivitate/reactivare, în termen de cel mult 5 zile de la data comunicării.

(13) Decizia de declarare în inactivitate/reactivare produce efecte față de terți din ziua următoare datei înscrierii în registrul prevăzut la alin. (10).

(14) Procedura de aplicare a prezentului articol se aprobă prin ordin al președintelui A.N.A.F.

LEGISLAȚIE ȘI JURISPRUDENȚĂ

- *OPANAF nr. 3.846/2015 pentru aprobarea procedurilor de aplicare a art. 92 din Codul de procedură fiscală, precum și pentru aprobarea modelului și conținutului unor formulare (publicat în M. Of. nr. 14 din 8 ianuarie 2016);*
- *Dec. CJUE no. C-277/14 PPUH Stehcemp sp. j. Florian Stefanek, Janina Stefanek, Jarosław Stefanek (TVA – Drept de deducere – Refuz – Vânzare efectuată de o entitate considerată drept inexistentă); C-101/2016 Paper Consult SRL (TVA – Drept de deducere – Refuz – Vânzare efectuată de un contribuabil inactiv).*

COMENTARII ȘI NOTE

1. Vechea reglementare. Art. 92 corespunde art. 78[1] VCPF, cu denumirea marginală: *Registrul contribuabililor inactivi/reactivați*.

2. Scopul reglementării. Registrul contribuabililor inactivi este întocmit în scopul aplicării prevederilor art. 11 C. fisc. Aceste prevederi au fost gândite ca instrumente pentru excluderea firmelor fantomă din circuitul economic prin limitarea dreptului de deducere a TVA și a cheltuielilor care provin din realizarea de operațiuni cu aceste entități. Acest registru este public și poate fi consultat pe website-ul ANAF (*www.anaf.ro*).

3. Procedura de declarare a contribuabililor inactivi. Procedura de declarare a contribuabililor inactivi este reglementată de OPANAF nr. 3.846/2015. În principiu, contribuabilii sunt notificați cu privire la decizia de inactivare cu 15/30 de zile înainte de emiterea deciziei [în cazurile prevăzute la art. 92 alin. (1) lit. a), d)-g) NCPF]. Declararea se face prin emiterea unei decizii, dacă situația nu este remediată. Decizia poate fi contestată.

4. Procedura de reactivare. Procedura de reactivare a contribuabililor inactivi este reglementată de OPANAF nr. 3.846/2015. În principiu, reactivarea se face la cererea contribuabilului.

5. Jurisprudența CJUE. Efectele declarării inactivității fiscale a unor contribuabili au fost examinate de către CJUE prin prisma exercitării dreptului de deducere a TVA – a se vedea hotărârile în cauzele C-277/14 *PPUH* și C-101/16 *Paper Consult*.

Modificări:

Alin. (1[1]) a fost introdus prin OG nr. 30/2017, începând cu 3 septembrie 2017.

Alin. (5), (6) și (8) au fost modificate prin OUG nr. 84/2016, începând cu 6 decembrie 2016.

Alin. (5[1]) a fost introdus prin OUG nr. 84/2016, începând cu 6 decembrie 2016.

TITLUL V
Stabilirea creanțelor fiscale

CAPITOLUL I
Dispoziții generale

Sfera și actele de stabilire a creanțelor fiscale

Art. 93. – (1) Stabilirea creanțelor fiscale reprezintă activitatea de determinare a materiei impozabile, de calculare a bazei de impozitare și a creanțelor fiscale.

(2) Creanțele fiscale se stabilesc astfel:

a) prin declarație de impunere, în condițiile art. 95 alin. (4) și art. 102 alin. (2);

b) prin decizie de impunere emisă de organul fiscal, în celelalte cazuri.

(3) Dispozițiile alin. (2) sunt aplicabile și în cazurile în care creanțele fiscale sunt scutite la plată conform reglementărilor legale, precum și în cazul unei rambursări de taxă pe valoarea adăugată.

LEGISLAȚIE ȘI JURISPRUDENȚĂ

- *OPANAF nr. 962/2016 pentru aprobarea Procedurii privind stabilirea din oficiu a impozitelor, taxelor și contribuțiilor cu regim de stabilire prin autoimpunere sau reținere la sursă (publicat în M. Of. nr. 233 din 30 martie 2016);*
- *Dec. ÎCCJ nr. 17/2015 referitoare la interpretarea și aplicarea unitară a dispozițiilor art. 19 din Codul de procedură penală (publicată în M. Of. nr. 875 din 23 noiembrie 2015).*

COMENTARII ȘI NOTE

1. Vechea reglementare. Art. 93 corespunde art. 85 VCPF, cu denumirea marginală: *Stabilirea impozitelor, taxelor, contribuțiilor și a altor sume datorate bugetului general consolidat.*

2. Noțiune. Stabilirea creanțelor fiscale (impozite, taxe, contribuții și alte sume datorate bugetului general consolidat) se mai numește și *asietă* sau *așezarea impunerii*. Această operațiune presupune parcurgerea a trei etape:

a) determinarea materiei impozabile (ex., venitul sau bunul supus impunerii);

b) calcularea bazei de impozitare (ex., suma asupra căreia se aplică impozitul dacă impozitul este procentual);

c) calcularea creanței fiscale.

Practic, procesul de stabilire a creanțelor fiscale se finalizează prin:

a) depunerea declarației fiscale, în cazul autoimpunerii (atunci când contribuabilul este obligat să calculeze baza de impozitare și creanța fiscală aferentă); sau

b) emiterea deciziei de impunere, atunci când calcularea creanței fiscale este efectuată de organul fiscal (în unele cazuri, organul fiscal procedează și la determinarea materiei impozabile și/sau a bazei de impozitare).

3. Practică judiciară. Înalta Curte de Casație și Justiție, Completul competent să judece recursul în interesul legii, a stabilit că în cauzele penale având ca obiect infracțiunile de evaziune fiscală prevăzute în Legea nr. 241/2005, instanța, soluționând acțiunea civilă, dispune obligarea inculpatului condamnat pentru săvârșirea acestor infracțiuni la plata sumelor reprezentând obligația fiscală principală datorată și la plata sumelor reprezentând obligațiile fiscale accesorii datorate, în condițiile Codului de procedură fiscală (Dec. ÎCCJ nr. 17/2015).

Stabilirea creanțelor fiscale sub rezerva verificării ulterioare

Art. 94. – (1) Cuantumul creanțelor fiscale se stabilește sub rezerva verificării ulterioare, cu excepția cazului în care stabilirea a avut loc ca urmare a unei inspecții fiscale sau a unei verificări a situației fiscale personale.

(2) Decizia de impunere sub rezerva verificării ulterioare poate fi desființată sau modificată, din inițiativa organului fiscal ori la solicitarea contribuabilului/plătitorului, pe baza constatărilor organului fiscal competent.

(3) Rezerva verificării ulterioare se anulează numai la împlinirea termenului de prescripție a dreptului de a stabili creanțe fiscale sau ca urmare a inspecției fiscale ori a verificării situației fiscale personale.
(4) În situația în care contribuabilul/plătitorul corectează declarațiile de impunere în condițiile art. 105 alin. (6), se redeschide rezerva verificării ulterioare astfel:
a) pentru elementele bazei de impozitare ce fac obiectul corecției, în cazul în care rezerva verificării ulterioare s-a anulat ca urmare a inspecției fiscale ori a verificării situației fiscale personale;
b) pentru toate elementele bazei de impozitare, în cazul în care rezerva verificării ulterioare s-a anulat ca urmare a împlinirii termenului de prescripție a dreptului de a stabili obligații fiscale.

COMENTARII ȘI NOTE

1. **Vechea reglementare.** Art. 93 corespunde art. 90 VCPF, cu aceeași denumire marginală.
2. **Rezerva verificării ulterioare. Noțiune.** Rezerva verificării ulterioare înseamnă că organele fiscale își rezervă dreptul de a *verifica* declarațiile fiscale depuse de către contribuabili/plătitori pentru o perioadă de timp ulterioară, stabilită prin lege (perioada de prescripție prevăzută la art. 110-112 NCPF; în domeniul vamal, perioada de prescripție este de 3 ani, conform legislației comunitare). Verificarea ulterioară menționată la art. 94 se realizează prin intermediul *controlului fiscal* exercitat, de regulă, sub forma inspecției fiscale sau verificării situației fiscale personale.

Exemple. a) Declarațiile fiscale ale contribuabililor privind impozitul pe profit (101) sunt emise sub rezerva verificării ulterioare.
b) Declarațiile depuse la organele fiscale locale sunt, de asemenea, emise sub rezerva verificării ulterioare chiar dacă în acest caz se emite o decizie de impunere. În cazul declarării eronate a materiei impozabile, organul fiscal local are dreptul de a verifica informațiile din declarație și, dacă este cazul, va emite o nouă decizie de impunere.
c) Decizia de impunere emisă pe baza declarației de venit (200) este o decizie de impunere sub rezerva verificării ulterioare. (idem în cazul deciziilor de impunere emise de organele fiscale locale).
d) Deciziile de impunere emise în urma inspecției fiscale/verificării fiscale nu sunt emise sub rezerva verificării ulterioare, conform alin. (3) de mai sus.

3. **Prescripția.** Prescripția la care face referire acest articol este prescripția dreptului de a stabili obligații fiscale (a se vedea Capitolul II, mai jos).
4. **Redeschiderea rezervei verificării ulterioare.** Redeschiderea rezervei verificării ulterioare prevăzute la alin. (4) are în vedere două situații prevăzute la art. 106 alin. (6) NCPF:
a) în situația în care corecția se datorează îndeplinirii sau neîndeplinirii unei condiții prevăzute de lege care impune corectarea bazei de impozitare și/sau a creanței fiscale aferente (ex., se referă în special la condițiile referitoare la facilități fiscale);
b) în situația în care prin hotărâri judecătorești definitive s-au stabilit în sarcina plătitorului obligații de plată reprezentând venituri sau diferențe de venituri către beneficiarii acestora care generează obligații fiscale aferente unor perioade pentru care s-a anulat rezerva verificării ulterioare (ex., diferențe de drepturi salariale). Scopul reglementării a fost de a permite corectarea unor situații particulare în care corectarea declarațiilor fiscale/creanțelor fiscale nu era admisă din cauza anulării rezervei verificării ulterioare (ex., corectarea unor sume din perioade care au fost supuse inspecției fiscale, calculul unor diferențe de salarii care conduc la modificarea valorii contribuției la fondul de pensii aferente unor perioade pentru care a intervenit perioada de prescripție). Cu toate acestea, în opinia noastră, prevederile art. 94 alin. (4) lit. b) ar trebui nuanțate, în sensul că redeschiderea rezervei verificării ulterioare se referă exclusiv la obligația fiscală suplimentară, rezultată din corectarea declarației inițiale. Această soluție se impune pentru a asigura respectarea principiul securității juridice și al încrederii legitime. Un alt caz de redeschidere a rezervei verificării ulterioare este prevăzut la art. 287 lit. d) din Legea nr. 227/2015 (Codul fiscal).

CAPITOLUL II
Dispoziții privind decizia de impunere

Decizia de impunere

Art. 95. – (1) Decizia de impunere se emite de organul fiscal competent.
(2) Organul fiscal emite decizie de impunere ori de câte ori acesta stabilește sau modifică baza de impozitare ca urmare a unei verificări documentare, a unei inspecții fiscale ori a unei verificări a situației fiscale personale, efectuate în condițiile legii.
(3) Decizia de impunere se emite, dacă este necesar, și în cazul în care nu s-a emis decizie referitoare la baza de impozitare potrivit art. 99.
(4) Declarația de impunere întocmită potrivit art. 102 alin. (2) este asimilată cu o decizie de impunere, sub rezerva unei verificări ulterioare, și produce efectele juridice ale înștiințării de plată de la data depunerii acesteia.

(5) În situaţia în care legea nu prevede obligaţia de calculare a impozitului, declaraţia de impunere este asimilată unei decizii referitoare la baza de impozitare.

(6) Decizia de impunere şi decizia referitoare la obligaţiile de plată accesorii constituie şi înştiinţări de plată, de la data comunicării acestora, în condiţiile în care se stabilesc sume de plată.

LEGISLAŢIE ŞI JURISPRUDENŢĂ

- *Dec. CCR 1368/2010 (publicată în M. Of. nr. 33 din 13 ianuarie 2011).*

COMENTARII ŞI NOTE

1. **Vechea reglementare.** Art. 95 corespunde art. 86 VCPF, cu aceeaşi denumire marginală.

2. **Noţiune.** Decizia de impunere este un act administrativ fiscal care se emite (de către *organul fiscal competent*) atunci când acesta *stabileşte sau modifică* baza de impozitare, de regulă, în urma unei verificări documentare, inspecţii fiscale sau verificări a situaţiei fiscale personale.

Într-o interpretare literală a textului, ar rezulta că decizia de impunere se poate emite doar în cazul în care organul fiscal stabileşte (sau modifică) baza de impozitare în urma activităţilor de control fiscal specificate, respectiv:

a) verificare documentară (art. 148-149 NCPF);
b) inspecţie fiscală (art. 113-133 NCPF);
c) verificarea situaţiei fiscale personale (art. 138-147 NCPF).

Totuşi, *deciziile de impunere* sunt emise şi în alte situaţii decât cele aferente activităţilor de control fiscal menţionate, în baza prevederilor specifice din Codul fiscal, cum sunt:

a) la definitivarea impozitului pe venit anual; sau
b) pentru stabilirea impozitelor locale.

Competenţa de administrare a creanţelor fiscale ale contribuabililor este cea stabilită potrivit art. 29 şi urm. C. proc. fisc. În mod special, trebuie reţinut că *Decizia de impunere* este un titlu de creanţă fiscală.

3. **Înştiinţarea de plată.** Înştiinţarea de plată este un act premergător executării silite. Organul fiscal nu va mai transmite o înştiinţare de plată, ci va putea începe executarea silită prin transmiterea somaţiei, în cazul sumelor înscrise în declaraţii fiscale şi neachitate în termenul legal.

În cazul comunicării deciziei de impunere prin care se stabilesc sume de plată, aceasta va ţine locul înştiinţării de plată. De asemenea, sunt considerate înştiinţări de plată:

a) declaraţia de impunere, în care contribuabilul/plătitorul este obligat să calculeze cuantumul obligaţiei fiscale, conform legii [art. 102 alin. (2) NCPF]. În mod logic, declaraţia de impunere pentru care legea nu prevede obligarea contribuabilului la calculul obligaţiei fiscale nu stabileşte o creanţă fiscală şi, pe cale de consecinţă, nu poate fi o înştiinţare de plată;

b) decizia privitoare la obligaţii accesorii de plată.

Renunţarea la stabilirea creanţei fiscale

Art. 96. – (1) Organul fiscal renunţă la stabilirea creanţei fiscale şi nu emite decizie de impunere ori de câte ori constată încetarea persoanei juridice sau decesul persoanei fizice şi nu există succesori.

(2) Organul fiscal central renunţă la stabilirea creanţei fiscale şi nu emite decizie de impunere în situaţia în care creanţa fiscală principală este mai mică de 20 de lei. În situaţia în care decizia are ca obiect mai multe tipuri de creanţe fiscale principale, plafonul se aplică totalului acestor creanţe.

(3) În cazul creanţelor fiscale administrate de organul fiscal local, prin hotărâre, autorităţile deliberative pot stabili plafonul creanţelor fiscale la care pot renunţa, care nu poate depăşi limita maximă prevăzută la alin. (2).

COMENTARII ŞI NOTE

1. **Vechea reglementare.** Acest articol nu are corespondent în vechea reglementare.

2. **Renunţarea la stabilirea creanţei.** Posibilitatea renunţării la stabilirea creanţei este o dispoziţie menită să eficientizeze activitatea organelor fiscale. Astfel, la art. 96 sunt enumerate mai multe situaţii în care organul fiscal este obligat să renunţe la stabilirea creanţei fiscale:

(i) atunci când se constată încetarea persoanei juridice/decesul persoanei fizice şi nu există succesor;
(ii) când creanţa fiscală principală este mai mică de 20 lei (pentru organele fiscale centrale) ori suma stabilită de autorităţile locale (în limita maximă de 20 lei).

Logica renunţării la stabilirea unor creanţe fiscale asupra unor persoane care nu au succesori ar putea avea la bază faptul că patrimoniul acestora revine de drept statului român (moştenire vacantă). În cazul persoanelor juridice, ipoteza lipsei succesorilor necesită o analiză separată, în condiţiile în care instituţia succesorilor în dreptul societar este menţionată, de regulă, în doctrină.

În schimb, în cazul plafonului (de 20 lei sau mai mic) stabilit de lege, renunţarea are un scop economic evident: evitarea situaţiei în care costurile de colectare depăşesc valoarea creanţelor fiscale (a se vedea art. 266 – Anularea creanţelor fiscale).

Cu toate acestea, în practică, sunt frecvente situaţiile în care sunt emise decizii de impunere pentru sume foarte mici.

Forma și conținutul deciziei de impunere

Art. 97. – Decizia de impunere trebuie să cuprindă, pe lângă elementele prevăzute la art. 46, și tipul creanței fiscale, baza de impozitare, precum și cuantumul acesteia, pentru fiecare perioadă impozabilă.

COMENTARII ȘI NOTE

1. Vechea reglementare. Art. 97 corespunde art. 87 VCPF, cu aceeași denumire marginală.

2. Scopul reglementării. Fiind un act administrativ fiscal, în sensul dispozițiilor art. 46 NCPF, decizia de impunere trebuie să îndeplinească condițiile de formă și de fond stabilite pentru acesta. În plus, se prevede obligația de a evidenția distinct următoarele detalii privind obligațiile fiscale:

a) tipul creanței fiscale;

b) baza de impozitare;

c) cuantumul acesteia (creanței fiscale), pentru fiecare perioadă.

3. Nulitatea și anulabilitatea deciziei de impunere. Motivele de nulitate de la art. 49 NCPF se aplică și în cazul deciziilor de impunere, ca în cazul oricărui act administrativ fiscal.

4. Comunicarea deciziei de impunere. Pentru comunicarea deciziei de impunere se aplică în mod corespunzător prevederile art. 47 NCPF.

5. Căi de atac. Deciziile de impunere pot fi contestate conform dispozițiilor Titlului VIII, *Soluționarea contestațiilor formulate împotriva actelor administrative fiscale.*

Astfel, Decizia de impunere privind obligațiile de plată suplimentare stabilite de inspecția fiscală este întocmită pe baza raportului de inspecție fiscală. Este important de menționat că se contestă decizia de impunere, însă argumentele și probele aduse de contribuabili se pot (vor) referi la conținutul raportului de inspecție (acesta din urmă stă la baza deciziei de impunere și face parte integrantă din aceasta).

Acte administrative fiscale asimilate deciziilor de impunere

Art. 98. – Sunt asimilate deciziilor de impunere și următoarele acte administrative fiscale:

a) deciziile privind soluționarea cererilor de rambursare de taxă pe valoarea adăugată și deciziile privind soluționarea cererilor de restituiri de creanțe fiscale;

b) deciziile referitoare la bazele de impozitare;

c) deciziile referitoare la obligațiile fiscale accesorii;

d) deciziile privind nemodificarea bazei de impozitare.

COMENTARII ȘI NOTE

1. Vechea reglementare. Art. 98 corespunde art. 88 VCPF, cu aceeași denumire marginală.

2. Scopul reglementării. O serie de acte administrative fiscale sunt asimilate deciziilor de impunere:

a) deciziile privind soluționarea cererilor de rambursare de TVA, ca și deciziile privind soluționarea cererilor de restituire de creanțe fiscale. Aceste decizii diferă de deciziile de impunere numai prin faptul că sunt recunoscute creanțele (fiscale) pe care le au contribuabilii asupra bugetului consolidat al statului;

b) deciziile referitoare la bazele de impozitare. Aceste decizii sunt stabilite, conform art. 99 NCPF, numai în cazurile specificate în acesta;

c) decizii privind nemodificarea bazei de impunere. O astfel de decizie este emisă de organul fiscal ca urmare a inspecției fiscale, atestând faptul că baza de impozitare a fost verificată și nu au fost identificate diferențe privind baza de impunere și, implicit, diferența privind impozitul datorat;

d) deciziile referitoare la obligațiile accesorii. Aceste decizii sunt emise în condițiile în care creanțele fiscale principale nu sunt achitate la termen.

Scopul „asimilării" nu poate fi decât acela al aplicării aceluiași regim fiscal menționat la art. 97 NCPF, respectiv nulitatea/anulabilitatea, comunicarea și căile de atac (contestarea pe cale administrativă a acestora).

Deciziile referitoare la bazele de impozitare

Art. 99. – (1) Bazele de impozitare se stabilesc separat, prin decizie referitoare la bazele de impozitare, în următoarele situații:

a) când venitul impozabil este realizat de mai multe persoane. Decizia cuprinde și repartizarea venitului impozabil pe fiecare persoană care a participat la realizarea venitului;

b) când sursa venitului impozabil se află pe raza altui organ fiscal decât cel competent teritorial. În acest caz, competența de a stabili baza de impozitare o deține organul fiscal pe raza căruia se află sursa venitului.

(2) Dacă venitul impozabil este realizat de mai multe persoane, atunci acestea pot să-și numească un împuternicit comun în relația cu organul fiscal.

COMENTARII ȘI NOTE

1. Vechea reglementare. Art. 99 corespunde art. 89 VCPF, cu denumirea marginală: *Deciziile referitoare la bazele de impunere*.

2. Scopul reglementării. Deciziile referitoare la baza de impunere prevăzute de art. 99 alin. (1) se referă la două situații:

a) stabilirea bazei de impozitare atunci când venitul este realizat de mai multe persoane. Un exemplu în acest sens este cel de la art. 124 (*Venituri din bunuri sau drepturi care sunt deținute în comun*) și art. 125 C. fisc. (*Reguli privind asocierile fără personalitate juridică*);

b) sursa venitului se află în altă unitate teritorial-administrativă decât cea în care se află domiciliul fiscal al contribuabilului.

În ambele situații, decizia de impunere trebuie emisă de către organul fiscal competent (teritorial), astfel că stabilirea bazei de impunere este o operațiune anterioară stabilirii creanței fiscale.

Decizii privind stabilirea unor creanțe bugetare

Art. 100. – (1) Creanțele bugetare reprezentând prejudicii/plăți nelegale din fonduri publice ce trebuie recuperate potrivit legii se stabilesc prin decizie, de către autoritățile competente, în măsura în care legea specială nu prevede altfel.

(2) Decizia prevăzută la alin. (1) este titlu de creanță bugetară potrivit art. 1 pct. 38 și poate fi contestată potrivit prezentului cod. Contestația se soluționează de către autoritatea emitentă. Dispozițiile titlului VIII sunt aplicabile în mod corespunzător.

COMENTARII ȘI NOTE

1. Vechea reglementare. Art. 100 nu are corespondent în vechea reglementare.

2. Scopul reglementării. Prin introducerea acestui articol s-a urmărit crearea unui mecanism legal prin care autoritățile să poată recupera prejudiciile/plățile nelegale din fonduri publice, în mod similar creanțelor fiscale (dacă legea specială nu prevede o procedură distinctă).

3. Procedura. În cazul constatării de prejudicii/plăți legale (prin mecanismele proprii de control), autoritățile competente emit decizii pentru recuperarea prejudiciilor/plăților nelegale din fonduri publice.

Deciziile emise și comunicate conform NCPF pot fi contestate potrivit prevederilor Titlului VIII din NCPF (*Soluționarea contestațiilor împotriva actelor administrative fiscale*), competența de soluționare fiind rezervată autorității emitente.

4. Reguli de aplicare. Prin includerea la capitolul *Dispoziții privind decizia de impunere*, se prezumă că acestor titluri de creanță li se aplică regulile stabilite pentru deciziile de impunere, respectiv regulile stabilite pentru emiterea și comunicarea actului administrativ fiscal, inclusiv dreptul la audiere al debitorului, înainte de emiterea deciziei de recuperare a prejudiciului/plăților nelegale. O altă interpretare ar lipsi de conținut prevederile art. 2 lit. c) NCPF, conform cărora prevederile NCPF se aplică și pentru „alte creanțe care, potrivit legii, sunt asimilate creanțelor fiscale".

CAPITOLUL III
Dispoziții privind declarația fiscală

Obligația depunerii declarației fiscale

Art. 101. – (1) Declarația fiscală se depune de către persoanele obligate potrivit Codului fiscal sau altor legi speciale, la termenele stabilite de acestea.

(2) În cazul în care legea nu prevede termenul de depunere a declarației fiscale, acest termen se stabilește astfel:

a) prin ordin al ministrului finanțelor publice, în cazul declarațiilor fiscale ce se depun la organul fiscal centra;

b) prin ordin al ministrului dezvoltării regionale și administrației publice, cu avizul Ministerului Finanțelor Publice, în cazul declarațiilor fiscale ce se depun la organul fiscal local.

(3) Obligația de a depune declarația fiscală se menține și în cazurile în care:

a) a fost efectuată plata obligației fiscale;

b) obligația fiscală respectivă este scutită la plată, conform reglementărilor legale;

c) pentru obligația fiscală nu rezultă, în perioada de raportare, sume de plată, dar există obligația declarativă, conform legii;

d) veniturile sunt obținute în România de contribuabili nerezidenți și care potrivit convențiilor de evitare a dublei impuneri nu sunt impozabile în România.

(4) În caz de inactivitate temporară sau în cazul obligațiilor de declarare a unor venituri care, potrivit legii, sunt scutite la plata impozitului pe venit, organul fiscal central poate aproba, la cererea contribuabilului/plătitorului, alte termene sau condiții de depunere a declarațiilor fiscale, în funcție de necesitățile administrării obligațiilor fiscale. Asupra termenelor și condițiilor decide organul fiscal central potrivit competențelor aprobate prin ordin al președintelui A.N.A.F.

(5) Contribuabilul/Plătitorul care are sedii secundare înregistrate fiscal ca plătitoare de salarii și venituri asimilate salariilor are obligația de a declara, în numele sediilor secundare, impozitul pe venitul din salarii datorat de acestea, potrivit legii.

(6) În cazul contribuabililor nerezidenți care desfășoară activități pe teritoriul României prin mai multe sedii permanente, obligația de declarare prevăzută la alin. (5) se îndeplinește prin sediul permanent desemnat potrivit prevederilor din Codul fiscal.

LEGISLAȚIE ŞI JURISPRUDENȚĂ

- *Legea nr. 227/2015 privind Codul fiscal (publicată în M. Of. nr. 688 din 10 septembrie 2015; cu modificările şi completările ulterioare);*
- *OPANAF nr. 587/2016 pentru aprobarea modelului şi conținutului formularelor utilizate pentru declararea impozitelor şi taxelor cu regim de stabilire prin autoimpunere sau reținere la sursă (publicat în M. Of. nr. 94 din 8 februarie 2016; cu modificările şi completările ulterioare);*
- *OPANAF nr. 889/2016 privind Procedura de aprobare a regimului de declarare derogatoriu (publicat în M. Of. nr. 203 din 18 martie 2016).*

COMENTARII ŞI NOTE

1. Vechea reglementare. Art. 101 corespunde art. 81 VCPF, cu denumirea marginală: *Obligația de a depune declarații fiscale.*

2. Declarație fiscală. Noțiune. Conform art. 1 pct. 17 NCPF, sintagma „declarație fiscală" desemnează două categorii înrudite de acte (documente) întocmite de contribuabili/plătitori: *declarația de impunere* și *declarația informativă.*

Declarația fiscală este asimilată cu o decizie de impunere sub rezerva unei verificări ulterioare și produce efectele juridice ale înștiințării de plată de la data depunerii acesteia. Obligația fiscală de a depune declarații subzistă și împrejurării că, în urma depunerii acesteia, rezultă sume de restituit (de exemplu, decont de TVA cu sume negative).

Declarația de impunere este actul întocmit de contribuabil/plătitor care se referă la:

a) impozitele, taxele și contribuțiile sociale datorate, în cazul în care, potrivit legii, obligația calculării acestora revine contribuabilului/plătitorului (autoimpunere);

b) impozitele, taxele și contribuțiile sociale colectate, în cazul în care plătitorul are obligația de a calcula, de a reține și de a plăti sau, după caz, de a colecta și de a plăti impozitele, taxele și contribuțiile sociale (reținere la sursă);

c) bunurile și veniturile impozabile, precum și alte elemente ale bazei de impozitare, dacă legea prevede declararea acestora.

Declarația informativă se diferențiază de declarația de impunere prin conținut; se referă la orice informații în legătură cu impozitele, taxele și contribuțiile sociale, bunurile și veniturile impozabile, dacă legea prevede declararea acestora, altele decât cele care fac obiectul declarației de impunere.

3. Obligația depunerii declarației fiscale. De regulă, Declarația fiscală se depune pentru obligațiile fiscale (de plată). Cu toate acestea, art. 101 prevede că declarația fiscală se depune și în următoarele cazuri:

a) a fost efectuată plata obligației fiscale;

b) obligația fiscală respectivă este scutită la plată, conform reglementărilor legale;

c) pentru obligația fiscală nu rezultă, în perioada de raportare, sume de plată, dar există obligația declarativă, conform legii;

d) veniturile sunt obținute în România de contribuabili nerezidenți și care, potrivit convențiilor de evitare a dublei impuneri, nu sunt impozabile în România.

4. Termene de depunere. Termenul de depunere a declarațiilor fiscale este stabilit, de regulă, de Codul fiscal ori de legile speciale. În cazul în care termenul nu este prevăzut în lege, acesta este stabilit prin:

a) ordin al ministrului finanțelor publice, în cazul declarațiilor fiscale ce se depun la organul fiscal central; ori

b) prin ordin al ministrului dezvoltării regionale și administrației publice, cu avizul Ministerului Finanțelor Publice, în cazul declarațiilor fiscale ce se depun la organul fiscal local.

În cazurile prevăzute la alin. (4), organul fiscal central poate stabili termene derogatorii pentru depunerea declarațiilor fiscale (procedura a fost aprobată prin OPANAF nr. 889/2016).

5. Sancțiuni. Nerespectarea obligațiilor privind completarea și păstrarea fișelor fiscale constituie contravenție, potrivit prevederilor art. 336 alin. (1) lit. b) NCPF, sancționată cu amendă între 1.000 și 5.000 lei pentru contribuabilii mari și mijlocii și cu amendă între 500 și 1.000 lei în cazul celorlalte persoane juridice și al persoanelor fizice.

Forma și conținutul declarației fiscale

Art. 102. – (1) Declarația fiscală se întocmește prin completarea unui formular pus la dispoziție gratuit de organul fiscal.

(2) În declarația de impunere contribuabilul/plătitorul trebuie să calculeze cuantumul obligației fiscale, dacă acest lucru este prevăzut de lege.

(3) Contribuabilul/Plătitorul are obligația de a completa declarația fiscală înscriind corect, complet și cu bună-credință informațiile prevăzute de formular, corespunzătoare situației sale fiscale. Declarația fiscală se semnează de către contribuabil/plătitor sau, după caz, reprezentantul legal ori împuternicitul acestuia.

(4) Obligația de semnare a declarației fiscale se consideră a fi îndeplinită și în următoarele situații:

a) în cazul transmiterii declarației fiscale prin sistemul electronic de plăți;

b) în cazul transmiterii declarației fiscale prin sisteme electronice de transmitere la distanță în condițiile art. 103 alin. (1).

(5) Declarația fiscală trebuie însoțită de documentația cerută de prevederile legale.

(6) În cazul creanțelor fiscale administrate de către organul fiscal central, prin ordin al președintelui A.N.A.F. se pot stabili tipurile de creanțe fiscale pentru care organul fiscal poate transmite contribuabilului/plătitorului formularele de declarare a creanțelor fiscale, instrucțiunile de completare a acestora, alte informații utile, precum și plicurile preadresate. În acest caz, contravaloarea corespondenței se suportă de către organul fiscal central.

LEGISLAȚIE ȘI JURISPRUDENȚĂ

- *OMFP/OMAI nr. 2.052bis/1.528/2006 privind aprobarea unor formulare tipizate pentru stabilirea, constatarea, controlul, încasarea și urmărirea impozitelor și taxelor locale, precum și a altor venituri ale bugetelor locale (publicate în M. Of. nr. 1032 din 27 decembrie 2006);*
- *OMFP nr. 1.045/2012 pentru aprobarea modelului, conținutului, modalității de depunere și de gestionare a „Declarației privind obligațiile de plată a contribuțiilor sociale, impozitului pe venit și evidența nominală a persoanelor asigurate" (publicat în M. Of. nr. 600 din 21 august 2012; cu modificările și completările ulterioare);*
- *OPANAF nr. 3.622/2015 pentru aprobarea modelului și conținutului unor formulare utilizate în administrarea impozitului pe venit și a contribuțiilor sociale datorate de persoanele fizice (publicat în M. Of. nr. 943 din 21 decembrie 2015; cu modificările și completările ulterioare);*
- *OPANAF nr. 587/2016 pentru aprobarea modelului și conținutului formularelor utilizate pentru declararea impozitelor și taxelor cu regim de stabilire prin autoimpunere sau reținere la sursă (publicat în M. Of. nr. 94 din 8 februarie 2016; cu modificările și completările ulterioare);*
- *OMDRAP nr. 2.068/2015 privind aprobarea unor formulare tipizate pentru activitatea de stabilire a impozitelor și taxelor locale de către organele fiscale locale (publicat în M. Of. nr. 975 din 29 decembrie 2015; cu modificările și completările ulterioare);*
- *OMDRAP nr. 144/2016 privind aprobarea unor formulare tipizate pentru activitatea de colectare a impozitelor și taxelor locale, precum și a altor venituri ale bugetelor locale de către organele fiscale locale, și pentru modificarea și completarea Ordinului viceprim-ministrului, ministrul dezvoltării regionale și administrației publice, nr. 2.068/2015 privind aprobarea unor formulare tipizate pentru activitatea de stabilire a impozitelor și taxelor locale de către organele fiscale locale (publicat în M. Of. nr. 124 din 17 februarie 2016);*
- *Dec. CCR nr. 122/2011 (publicată în M. Of. nr. 280 din 21 aprilie 2011); nr. 77/2012 (publicată în M. Of. nr. 269 din 24 aprilie 2012).*

COMENTARII ȘI NOTE

1. **Vechea reglementare.** Art. 102 corespunde art. 81 VCPF, cu aceeași denumire marginală.

2. **Forma declarațiilor fiscale.** Formularele de declarații fiscale (administrate de ANAF) sunt tipizate și codificate. Acestea pot fi consultate pe website-ul ANAF și, după caz, completate cu ajutorul unor programe informatice care se pot descărca de pe același website. Conform art. 103 alin. (2) NCPF, *declarația fiscală poate fi redactată de organul fiscal sub formă de proces-verbal, dacă din motive independente de voința contribuabilului/plătitorului acesta este în imposibilitatea de a scrie.*

3. **Semnarea declarațiilor.** Semnarea declarațiilor fiscale poate fi realizată de:

a) contribuabil/plătitor (persoană fizică);

b) contribuabil/plătitor (persoană juridică) prin reprezentantul legal;

c) împuternicitul contribuabilului/plătitorului.

Semnătura de pe declarație este olografă. Prin excepție, în cazul declarațiilor depuse prin mijloace electronice, se utilizează semnătura electronică.

4. **Ștampilarea declarațiilor.** Începând cu data de 23 iulie 2015, conform art. V din OG nr. 17/2015, persoanele fizice, persoanele juridice de drept privat, precum și entitățile fără personalitate juridică nu mai au obligația de a ștampila documentele emise de acestea, inclusiv declarații, cereri sau alte documente utilizate în relația cu instituțiile publice.

Depunerea declarației fiscale

Art. 103. – (1) Declarația fiscală se depune la registratura organului fiscal competent sau se comunică prin poștă, cu confirmare de primire, ori prin mijloace electronice sau prin sisteme electronice de transmitere la distanță. În cazul creanțelor fiscale administrate de organul fiscal central, procedura privind transmiterea declarației fiscale prin mijloace electronice sau prin sisteme electronice de transmitere la distanță, precum și declarațiile fiscale care se transmit obligatoriu prin asemenea mijloace sau sisteme se stabilește prin ordin al președintelui A.N.A.F.

(1[1]) Organul fiscal local în colaborare cu organul fiscal central acordă asistență în vederea completării și/sau depunerii declarației unice privind impunerea veniturilor persoanelor fizice pentru contribuabilii care au domiciliul fiscal în localitatea în care își are sediul organul fiscal local și nu există o unitate teritorială a A.N.A.F. Declarația astfel completată se transmite organului fiscal central competent în administrarea contribuabilului, prin mijloace electronice de transmitere la distanță, fie de contribuabil, fie de organul fiscal local.

(1[2]) Procedura de acordare a asistenței realizată de organul fiscal local în colaborare cu organul fiscal central și de transmitere a declarației unice potrivit alin. (1[1]) se aprobă prin ordin comun al ministrului finanțelor publice și al ministrului dezvoltării regionale și administrației publice.

(2) Declarația fiscală poate fi redactată de organul fiscal sub formă de proces-verbal, dacă din motive independente de voința contribuabilului/plătitorului acesta este în imposibilitatea de a scrie.

(3) Data depunerii declarației fiscale este data înregistrării acesteia la organul fiscal sau data depunerii la poștă, după caz. În situația în care declarația fiscală se depune prin mijloace electronice de transmitere la distanță, data depunerii declarației este data înregistrării acesteia pe pagina de internet a organului fiscal, astfel cum rezultă din mesajul electronic de confirmare transmis ca urmare a primirii declarației.

(4) Data depunerii declarației fiscale prin mijloace electronice de transmitere la distanță este data înregistrării acesteia pe portal, astfel cum rezultă din mesajul electronic transmis de sistemul de tranzacționare a informațiilor, cu condiția validării conținutului declarației. În cazul în care declarația nu este validată, data depunerii declarației este data validării astfel cum rezultă din mesajul electronic.

(5) Prin excepție de la prevederile alin. (4), în situația în care declarația fiscală a fost depusă până la termenul legal, iar din mesajul electronic transmis de sistemul de tranzacționare a informațiilor rezultă că aceasta nu a fost validată ca urmare a detectării unor erori în completarea declarației, data depunerii declarației este data din mesajul transmis inițial în cazul în care contribuabilul/plătitorul depune o declarație validă până în ultima zi a lunii în care se împlinește termenul legal de depunere.

(6) În cazul creanțelor administrate de organul fiscal central sau de organul fiscal local, declarația fiscală depusă și înregistrată la un organ fiscal necompetent este considerată a fi depusă la data înregistrării acesteia la organul fiscal necompetent. În acest caz, organul fiscal necompetent transmite declarația fiscală la organul fiscal competent în termen de 5 zile lucrătoare de la data înregistrării declarației. În cazul în care la momentul depunerii declarației fiscale la registratura organului fiscal acesta sesizează că declarația fiscală nu îi este adresată nu o înregistrează și îi recomandă contribuabilului depunerea la organul fiscal competent.

LEGISLAȚIE ȘI JURISPRUDENȚĂ

- *OMEF nr. 858/2008 privind depunerea declarațiilor fiscale prin mijloace electronice de transmitere la distanță (publicat în M. Of. nr. 242 din 28 martie 2008; cu modificările ulterioare);*
- *OPANAF nr. 2.520/2010 privind depunerea declarațiilor fiscale prin mijloace electronice de transmitere la distanță de către contribuabilii mari și mijlocii (publicat în M. Of. nr. 670 din 1 octombrie 2010; cu modificările și completările ulterioare);*
- *OPANAF nr. 2.326/2017 privind declarațiile fiscale care se transmit obligatoriu prin mijloace electronice sau prin sisteme electronice de transmitere la distanță (publicat în M. Of. nr. 649 din 8 august 2017).*

COMENTARII ȘI NOTE

1. **Vechea reglementare.** Art. 103 corespunde art. 83 VCPF, cu aceeași denumire marginală. Față de prevederile anterioare, se stabilește și posibilitatea depunerii declarației fiscale prin mijloace electronice sau prin sisteme electronice de transmitere la distanță. Prin OPANAF se vor stabili și declarațiile fiscale care se depun obligatoriu prin această modalitate.

2. **Modalități de depunere a declarațiilor.** Codul de procedură fiscală permite depunerea declarațiilor fiscale prin două modalități principale:
– la registratura organului fiscal;
– prin poștă, cu scrisoare recomandată.

Prin excepţie, în cazurile prevăzute de lege, declaraţia fiscală poate fi transmisă prin mijloace electronice sau prin sisteme de transmitere la distanţă, conform procedurii stabilite prin OMFP/OPANAF. În legislaţia prin care se aprobă formularele de declaraţii (uneori şi în Codul fiscal) se specifică, de regulă, modalităţile admise pentru depunerea declaraţiei fiscale respective.

3. Sancţiuni. Neîndeplinirea la termen a obligaţiilor de declarare prevăzute de lege a bunurilor şi veniturilor impozabile sau, după caz, a impozitelor, taxelor şi contribuţiilor şi a altor sume constituie contravenţie, potrivit art. 336 alin. (1) lit. b) C. proc. fisc.

Sancţiunea prevăzută este amendă între 1.000 şi 5.000 lei (în cazul persoanelor juridice încadrate în categoria contribuabililor mari şi mijlocii) şi între 500 şi 1.000 lei (pentru celelalte persoane juridice şi pentru persoanele fizice).

4. Data depunerii. Data depunerii declaraţiei este cea înregistrată pe formular (în cazul depunerii la registratura organului fiscal competent) ori cea din documentul emis de organele poştale (în cazul depunerii la poştă).

În cazul depunerii prin mijloace electronice, data depunerii este cea din documentul de confirmare (acesta poate fi descărcat de pe portalul de pe internet al organelor fiscale).

Prin excepţie, termenul de depunere este considerat respectat în cazul declaraţiilor electronice, depuse în termen, cu erori de validare, dacă se depune o declaraţie corectă până la sfârşitul lunii în care se împlineşte termenul legal de declarare.

Modificări:

Alin. (1) a fost modificat prin OUG nr. 84/2016, începând cu 6 decembrie 2016.
Alin. (1[1]) a fost introdus prin OUG nr. 18/2018, începând cu 23 martie 2018.
Alin. (1[2]) a fost introdus prin OUG nr. 18/2018, începând cu 23 martie 2018.
Alin. (6) a fost introdus prin OG nr. 30/2017, începând cu 3 septembrie 2017.

Certificarea declaraţiei fiscale depuse la organul fiscal central

Art. 104. – **(1) Contribuabilul/Plătitorul poate opta pentru certificarea declaraţiei fiscale, inclusiv a declaraţiei fiscale rectificative, anterior depunerii acestora la organul fiscal central, de către un consultant fiscal care a dobândit această calitate potrivit reglementărilor legale cu privire la organizarea şi exercitarea activităţii de consultanţă fiscală şi care este înscris ca membru activ în Registrul consultanţilor fiscali şi al societăţilor de consultanţă fiscală.**

(2) Certificarea declaraţiei fiscale se realizează cu/fără rezerve, potrivit normelor de certificare aprobate, în condiţiile legii, de Camera Consultanţilor Fiscali, cu avizul Ministerului Finanţelor Publice. Documentele care se încheie ca urmare a certificării trebuie să cuprindă obligatoriu explicaţii cu privire la cuantumul şi natura creanţei fiscale declarate, precum şi, după caz, cauzele care au generat rectificarea, iar în cazul unei certificări cu rezerve, motivaţia acesteia.

(3) Prin ordin al preşedintelui A.N.A.F. se aprobă procedura de depunere la organul fiscal a documentului de certificare întocmit de consultantul fiscal potrivit normelor prevăzute la alin. (2), precum şi procedura privind schimbul de informaţii între A.N.A.F. şi Camera Consultanţilor Fiscali.

(4) Certificarea declaraţiei fiscale de către un consultant fiscal care nu este înscris ca membru activ în Registrul consultanţilor fiscali şi al societăţilor de consultanţă fiscală sau de către o persoană care nu are calitatea de consultant fiscal are ca efect lipsa certificării.

(5) Organul fiscal central notifică contribuabilul/plătitorul în cazul în care constată că a fost depusă o declaraţie fiscală certificată de un consultant fiscal care nu este înscris ca membru activ în Registrul consultanţilor fiscali şi al societăţilor de consultanţă fiscală sau de către o persoană care nu are calitatea de consultant fiscal, potrivit legii. În cazul în care certificarea nu se depune în termen de 30 de zile de la notificare, sunt aplicabile prevederile alin. (4).

(6) Certificarea declaraţiei fiscale de către un consultant fiscal reprezintă un criteriu de evaluare în analiza de risc efectuată de organul fiscal central în scopul selectării contribuabililor/plătitorilor pentru inspecţia fiscală.

LEGISLAŢIE ŞI JURISPRUDENŢĂ

- *OPANAF nr. 3.635/2015 pentru aprobarea Procedurii de depunere la organul fiscal a documentului de certificare întocmit de consultantul fiscal, precum şi a Procedurii privind schimbul de informaţii între Agenţia Naţională de Administrare Fiscală şi Camera Consultanţilor Fiscali (publicat în M. Of. nr. 938 din 18 decembrie 2015);*
- *Hotărârea preşedintelui Consiliului Superior al Camerei Consultanţilor Fiscali nr. 6/2014 pentru aprobarea Normelor de certificare a declaraţiilor fiscale ale contribuabililor (publicată în M. Of. nr. 883 din 4 decembrie 2014).*

COMENTARII ŞI NOTE

1. Vechea reglementare. Art. 103 corespunde art. 83[1] VCPF, cu denumirea marginală: *Certificarea declaraţiilor fiscale depuse la organele fiscale din cadrul Agenţiei Naţionale de Administrare Fiscală*. Faţă de vechea reglementare, la alin. (3) se înlocuieşte „ordin al ministrului finanţelor publice" cu „ordin al preşedintelui ANAF". Această modificare reprezintă o concretizare a principiului conform căruia normele de procedură fiscală sunt elaborate de ANAF.

2. Noţiune. Certificarea declaraţiilor fiscale este o procedură opţională prin care un profesionist în domeniu atestă faptul că obligaţia fiscală înscrisă în declaraţia fiscală a fost corect determinată.

Efectuarea acestei proceduri reprezintă un criteriu de evaluare în analiza de risc efectuată de organul fiscal central în scopul selectării contribuabililor/plătitorilor pentru *inspecţia fiscală*. Teoretic, efectuarea certificării poate conduce la o clasă de risc mai mică.

3. Procedura de certificare. Procedura de certificare presupune încheierea unui contract de certificare a declaraţiilor fiscale cu un consultant fiscal autorizat.

Modalitatea efectivă de realizare a certificării este reglementată de Normele de certificare a declaraţiilor fiscale ale contribuabililor (aprobate prin Hotărârea CCFR nr. 6/2014).

Consultantul fiscal, după încheierea unui contract scris, va întocmi un dosar de lucru care va cuprinde informaţiile relevante privind contribuabilul. Pentru certificare, acesta va stabili un prag de materialitate/semnificaţie şi, ţinând cont de acesta, va verifica prin sondaj documentele puse la dispoziţie de contribuabil.

Rezultatele verificării efectuate vor fi consemnate de către consultantul fiscal în **raportul de certificare**, pe baza căruia va fi întocmită **nota de certificare**. Nota de certificare se depune (cu sau fără rezerve) la organul fiscal competent împreună cu declaraţia fiscală/declaraţia rectificativă care face obiectul certificării.

Corectarea declaraţiei fiscale

Art. 105. – (1) Declaraţia de impunere poate fi corectată de către contribuabil/plătitor, pe perioada termenului de prescripţie a dreptului de a stabili creanţe fiscale.

(2) Declaraţia informativă poate fi corectată de către contribuabil/plătitor indiferent de perioada la care se referă.

(3) Declaraţiile prevăzute la alin. (1) şi (2) pot fi corectate prin depunerea unei declaraţii rectificative.

(4) În cazul taxei pe valoarea adăugată, corectarea erorilor din deconturile de taxă se realizează potrivit prevederilor Codului fiscal. Erorile materiale din decontul de taxă pe valoarea adăugată se corectează potrivit procedurii aprobate prin ordin al preşedintelui A.N.A.F.

(5) Declaraţia de impunere nu poate fi depusă şi nu poate fi corectată după anularea rezervei verificării ulterioare.

(6) Prin excepţie de la prevederile alin. (5), declaraţia de impunere poate fi depusă sau corectată după anularea rezervei verificării ulterioare în următoarele situaţii:

a) în situaţia în care corecţia se datorează îndeplinirii sau neîndeplinirii unei condiţii prevăzute de lege care impune corectarea bazei de impozitare şi/sau a creanţei fiscale aferente;

b) în situaţia în care prin hotărâri judecătoreşti definitive s-au stabilit în sarcina plătitorului obligaţii de plată reprezentând venituri sau diferenţe de venituri către beneficiarii acestora care generează obligaţii fiscale aferente unor perioade pentru care s-a anulat rezerva verificării ulterioare.

(7) În situaţiile prevăzute la alin. (6), contribuabilul/plătitorul trebuie să menţioneze în declaraţia de impunere depusă sau rectificată temeiul legal pentru depunerea ori corectarea bazei de impozitare şi/sau a creanţei fiscale aferente.

(8) În situaţia în care în timpul inspecţiei fiscale contribuabilul/plătitorul depune sau corectează declaraţia de impunere aferentă perioadelor şi creanţelor fiscale ce fac obiectul inspecţiei fiscale, aceasta nu va fi luată în considerare de organul fiscal.

LEGISLAŢIE ŞI JURISPRUDENŢĂ

- *OPANAF nr. 3.604/2015 pentru aprobarea Instrucţiunilor de corectare a erorilor materiale din deconturile de taxă pe valoarea adăugată (publicat în M. Of. nr. 926 din 15 decembrie 2015);*
- *OPANAF nr. 587/2016 pentru aprobarea modelului şi conţinutului formularelor utilizate pentru declararea impozitelor şi taxelor cu regim de stabilire prin autoimpunere sau reţinere la sursă (publicat în M. Of. nr. 94 din 8 februarie 2016; cu modificările şi completările ulterioare);*
- *Dec. Comisiei fiscale centrale nr. 4/2006 (publicată în M. Of. nr. 836 din 11 octombrie 2006).*

COMENTARII ȘI NOTE

1. **Vechea reglementare.** Art. 104 corespunde art. 84 VCPF, cu denumirea marginală: *Corectarea declarațiilor fiscale.*

2. **Scopul reglementării.** Corectarea declarațiilor fiscale este pusă la dispoziția contribuabililor pentru a asigura conformarea voluntară a acestora. Se poate observa că dreptul de a corecta declarațiile fiscale corespunde dreptului organelor fiscale de a modifica actele administrativ fiscale emise.

În normele de aplicare a vechii reglementări (pct. 81.1), sfera de aplicare a corectării declarațiilor era limitată la constatarea unor erori în cuprinsul declarațiilor depuse („81.1. Declarațiile fiscale pot fi corectate de către contribuabili, din proprie inițiativă, ori de câte ori constată erori în declarația inițială, prin depunerea unei declarații rectificative la organul fiscal competent").

3. **Procedura.** Declarația rectificativă se întocmește pe același model de formular ca și cel care se corectează, situație în care se va înscrie „X" în căsuța prevăzută în acest scop, cu excepția:
a) corectării erorilor materiale din deconturile de TVA; și
b) corectării impozitelor care se stabilesc de către plătitori prin autoimpunere sau reținere la sursă (declarate cu formularul 100), pentru care se completează un formular distinct (710 – a se vedea OPANAF nr. 587/2016).

Declarația rectificativă va fi completată, înscriindu-se toate datele și informațiile prevăzute de formular, inclusiv cele care nu diferă față de declarația inițială.

4. **Corectarea erorilor privind TVA.** În cazul taxei pe valoarea adăugată, sumele rezultate din corectarea erorilor de înregistrare în evidențele de taxă pe valoarea adăugată se înregistrează la rândurile de regularizări din decontul lunii în care au fost operate corecțiile (a se vedea pct. 81.2 și 81.3 din normelor de aplicare a articolului corespunzător din vechea reglementare).

Contribuabilii pot solicita corectarea erorilor materiale din deconturile de TVA, conform dispozițiilor Ordinului ANAF nr. 3604/2015.

5. **Limite temporale.** Declarațiile de impunere pot fi rectificate în perioada de prescripție (în acest caz începe să curgă o nouă prescripție). În mod similar cu cazul deciziilor de impunere, pot fi depuse declarații rectificative după anularea rezervei verificării ulterioare.

Deși NCPF nu interzice depunerea declarațiilor rectificative în perioada în care contribuabilul face obiectul inspecției fiscale, în practică nu se admite depunerea declarațiilor rectificative decât însoțite de o declarație pe proprie răspundere a contribuabilului, prin care se declară că respectivul contribuabil nu face obiectul inspecției pentru perioada la care se referă declarația rectificativă.

Pentru declarațiile informative se pot depune declarații rectificative și după împlinirea termenului de prescripție.

6. **Practică administrativă.** În cazul în care apar diferențe în plus, se datorează majorări de întârziere, potrivit legii (a se vedea și Decizia nr. 4/2006 a Comisiei centrale fiscale). Astfel, potrivit pct. I din Decizia nr. 4/2006: „În situația în care sumele rezultate după rectificarea declarațiilor fiscale sunt mai mici decât obligațiile fiscale declarate inițial, se datorează obligații fiscale accesorii, stabilite potrivit legii, numai pentru sumele datorate ca urmare a rectificării, cu modificarea corespunzătoare a actelor administrative de calcul al obligațiilor fiscale accesorii, după caz".

CAPITOLUL IV
Stabilirea bazei de impozitare prin estimare

Dreptul organului fiscal de a stabili baza de impozitare prin estimare

Art. 106. – (1) Organul fiscal stabilește baza de impozitare și creanța fiscală aferentă, prin estimarea rezonabilă a bazei de impozitare, folosind orice probă și mijloc de probă prevăzute de lege, ori de câte ori acesta nu poate determina situația fiscală corectă.

(2) Stabilirea prin estimare a bazei de impozitare se efectuează în situații cum ar fi:

a) în situația prevăzută la art. 107 alin. (1)-(4);

b) în situația în care organul fiscal nu poate determina situația fiscală corectă și constată că evidențele contabile sau fiscale ori declarațiile fiscale sau documentele și informațiile prezentate în cursul controlului fiscal sunt incorecte, incomplete, precum și în situația în care acestea nu există ori nu sunt puse la dispoziția organelor fiscale.

(3) În situațiile în care, potrivit legii, organul fiscal este îndreptățit să stabilească prin estimare bazele de impozitare, acesta identifică acele elemente care sunt cele mai apropiate situației de fapt fiscale. Organul fiscal are obligația menționării în actul de impunere a motivelor de fapt și a temeiului de drept care au determinat folosirea estimării, precum și a criteriilor de estimare.

(4) În cazul creanțelor fiscale administrate de organul fiscal central și în scopul stabilirii prin estimare a bazei de impozitare, organul fiscal poate folosi metode de stabilire prin estimare a bazelor de impozitare, aprobate prin ordin al președintelui A.N.A.F.

(5) Cuantumul creanţelor fiscale rezultate din aplicarea prevederilor prezentului articol sunt stabilite sub rezerva verificării ulterioare, cu excepţia celor stabilite în cadrul unei inspecţii fiscale.

LEGISLAŢIE ŞI JURISPRUDENŢĂ

- *OPANAF nr. 3.389/2011 privind stabilirea prin estimare a bazei de impunere (publicat în M. Of. nr. 804 din 14 noiembrie 2011);*
- *OPANAF nr. 3.737/2015 privind aprobarea modelului şi conţinutului formularului „Decizie de ajustare/estimare a venitului sau cheltuielii uneia dintre persoanele afiliate" (publicată în. M. Of. nr. 973 din 29 decembrie 2015);*
- *OPANAF nr. 442/2016 privind cuantumul tranzacţiilor, termenele pentru întocmire, conţinutul şi condiţiile de solicitare a dosarului preţurilor de transfer şi procedura de ajustare/estimare a preţurilor de transfer (publicat în M. Of. nr. 74 din 2 februarie 2016);*
- *Dec. CCR nr. 406/2007 (publicată în M. Of. nr. 342 din 21 mai 2007);*
- *Dec. ÎCCJ nr. 894/2004 (Lipsa unor documente fiscale), nr. 1737/2010 (Determinarea bazei de impunere prin estimare).*

COMENTARII ŞI NOTE

1. Vechea reglementare. Art. 104 corespunde art. 84 VCPF, cu denumirea marginală: *Stabilirea prin estimare a bazei de impunere.*

2. Scopul reglementării. Cazurile în care se aplică estimarea bazei de impunere sunt cele prevăzute de lege. Art. 106 C. proc. fisc. exemplifică două situaţii în care se justifică estimarea bazei de impunere:

a) nedepunerea declaraţiilor fiscale [impunere din oficiu, conform art. 107 alin. (1)-(4) NCPF];

b) lipsa evidenţelor contabile sau fiscale ori constatarea faptului că acestea sunt incorecte şi/sau incomplete, astfel încât nu se poate determina situaţia fiscală corectă.

Modul în care este formulat textul de la lit. b) lasă la îndemâna organului fiscal o marjă largă de apreciere a caracterului incorect sau incomplet al evidenţelor contabile şi fiscale.

Alte situaţii în care se aplică impunerea prin estimare erau menţionate la pct. 65.1 din normele metodologice de aplicare a vechii reglementări (în prezent abrogate), unde se arăta că: „Estimarea bazelor de impunere va avea loc în situaţii cum sunt:

a) contribuabilul nu depune declaraţii fiscale sau cele prezentate nu permit stabilirea corectă a bazei de impunere;

b) contribuabilul refuză să colaboreze la stabilirea stării de fapt fiscale, inclusiv situaţiile în care contribuabilul obstrucţionează sau refuză acţiunea de inspecţie fiscală;

c) contribuabilul nu conduce evidenţa contabilă sau fiscală;

d) când au dispărut evidenţele contabile şi fiscale sau actele justificative privind operaţiunile producătoare de venituri şi contribuabilul nu şi-a îndeplinit obligaţia de refacere a acestora".

Considerăm că aceste prevederi ar fi trebuit preluate în actuala reglementare, pentru a limita posibilitatea abuzului de drept. Estimarea bazei de impunere este justificată, în principiu, de lipsa de colaborare şi/sau un comportament al contribuabilului care contravine bunei-credinţe (abuziv ori contrar prevederilor legale).

3. Reguli de aplicare. Pentru estimarea bazei de impunere, la pct. 65.2 din normele de aplicare a vechii reglementări (în prezent abrogate) se stabileau două principii fundamentale cu privire la estimare:

a) prioritatea informaţiilor din dosarul contribuabilului. Organul fiscal va identifica acele elemente care sunt cele mai apropiate situaţiei de fapt fiscale, luând în considerare preţul de piaţă al tranzacţiei sau al bunului impozabil, precum şi informaţii şi documente existente la dosarul fiscal al contribuabilului care sunt relevante pentru impunere,

b) date şi informaţii comparabile provenind de la contribuabili cu activităţi similare, dacă estimarea nu poate fi realizată pe baza informaţiilor disponibile/puse la dispoziţie de contribuabil.

Fiind vorba de emiterea unui act de impunere (decizie de impunere), act administrativ fiscal, acesta poate fi emis doar de către organul fiscal competent, sub sancţiunea nulităţii.

4. Metode de estimare. În scopul stabilirii prin estimare a bazei de impunere, organele de inspecţie fiscală pot folosi următoarele metode (informaţii preluate din OPANAF nr. 3389/2011):

a) metoda sursei şi cheltuirii fondurilor;

b) metoda fluxurilor de trezorerie;

c) metoda marjei;

d) metoda produsului/serviciului şi volumului;

e) metoda patrimoniului net.

a) Metoda sursei şi cheltuirii fondurilor constă în estimarea bazei de impunere a unui contribuabil, pentru determinarea obligaţiei fiscale, cunoscând cheltuielile efectuate.

Metoda are la bază ipoteza că orice cheltuială care excedează valorii declarate a veniturilor reprezintă venit impozabil nedeclarat. Veniturile suplimentare se ajustează cu elemente de venit neimpozabil şi cheltuieli nedeductibile în vederea estimării bazei impozabile şi stabilirii obligaţiei fiscale.

b) Metoda fluxurilor de trezorerie constă în analiza conturilor bancare şi a fluxurilor de numerar pentru a stabili mişcările de disponibilităţi băneşti şi asocierea acestora cu sursele de venit şi utilizarea lor. Determinarea veniturilor sustrase de la impozitare constă în compararea disponibilităţilor băneşti din conturile bancare şi evidenţiate în documente sau folosite la plata cu numerar, cu toate veniturile din surse impozabile depuse în conturile bancare sau folosite la plata cu numerar a unor cheltuieli în perioada supusă controlului.

c) Metoda marjei constă în estimarea venitului unui contribuabil pentru determinarea obligaţiei fiscale, pe baza utilizării unor elemente considerate tipice, exprimate în procente sau proporţii, pentru activitatea desfăşurată de acesta. Aceasta constă în analiza vânzărilor şi/sau a costului vânzărilor unui contribuabil şi aplicarea unui procent corespunzător de marjă, pentru a obţine venitul impozabil. Veniturile suplimentare se ajustează cu elemente de venit neimpozabil şi cheltuieli nedeductibile, în vederea estimării bazei impozabile şi a stabilirii obligaţiei fiscale.

d) Metoda produsului/serviciului şi a volumului constă în estimarea bazei impozabile pentru determinarea obligaţiei fiscale, în condiţiile în care se cunoaşte sau se poate determina

numărul produselor/serviciilor comercializate/prestate sau volumul de activitate din perioada supusă controlului. După estimarea numărului produselor/serviciilor comercializate/ prestate şi/sau volumul activităţii desfăşurate se aplică preţul de vânzare practicat pe unitate de produs/serviciu sau volum de activitate, determinându-se, astfel, venitul brut.

Determinarea veniturilor suplimentare se realizează prin compararea veniturilor înregistrate în evidenţe contabile cu veniturile determinate, ca urmare a aplicării preţurilor de vânzare asupra unităţilor şi volumului activităţii. Veniturile suplimentare se ajustează cu elemente de venit neimpozabil şi cheltuieli nedeductibile în vederea estimării bazei impozabile şi a stabilirii obligaţiei fiscale.

Metoda poate furniza informaţii cu privire la sumele încasate şi neevidenţiate, ca urmare a comercializării bunurilor şi prestării serviciilor.

e) Metoda patrimoniului net constă în estimarea bazei impozabile având în vedere creşterea valorii patrimoniului net (averea netă) al unui contribuabil pe parcursul unui an fiscal, după ajustarea cu cheltuielile nedeductibile şi veniturile neimpozabile.

Metoda se bazează pe faptul că, pentru orice an, venitul unui contribuabil este folosit pentru elemente de cost deductibile sau nedeductibile, precum şi pentru elemente care determină creşterea patrimoniului net, respectiv achiziţionarea de active şi/sau descreşterea pasivelor. Creşterea sau descreşterea valorii patrimoniului net se determină prin compararea valorii patrimoniului net la începutul perioadei cu cea de la sfârşitul perioadei.

5. Selectarea metodei de estimare. Selectarea metodelor de stabilire prin estimare a bazelor de impunere se va face în funcţie de situaţia identificată la contribuabil, sursele de informaţii, înscrisurile identificate şi de complexitatea activităţii verificate.

Conform OPANAF nr. 3389/2011, pentru selectarea celei mai adecvate metode de stabilire prin estimare a bazei de impunere, organele de inspecţie fiscală vor avea în vedere următoarele elemente, fără a fi limitative:

a) să se apropie cel mai mult de modul în care îşi desfăşoară activitatea contribuabilul;

b) documentele sau informaţiile identificate să fie relevante pentru aplicarea unei metode;

c) situaţiile specifice ale fiecărui contribuabil supus verificării;

d) activităţile similare cu cele desfăşurate de alţi contribuabili, pentru realizarea unor comparaţii;

e) să corespundă condiţiilor liberei concurenţe în situaţia în care nu se pot determina împrejurările concrete de desfăşurare a activităţii contribuabilului;

f) documente sau informaţii identificate la terţe persoane în legătură cu activitatea contribuabilului.

Condiţiile pentru selectarea metodei de stabilire prin estimare vor fi consemnate într-o notă de fundamentare, întocmită de echipa de inspecţie fiscală, care va fi supusă avizării şefului de serviciu şi aprobată de conducătorul activităţii de inspecţie fiscală.

Nota de fundamentare va conţine:

a) constatarea stării de fapt a activităţii supuse controlului care impune utilizarea metodei de stabilire prin estimare selectate;

b) elementele identificate care vor sta la baza selectării metodei de estimare a bazei de impunere, respectiv a veniturilor sau cheltuielilor;

c) metoda propusă pentru estimarea bazei de impunere.

În OPANAF nr. 3389/2011 se prevede că metoda de estimare va fi menţionată în raportul de inspecţie, ceea ce sugerează faptul că nota de fundamentare nu va fi adusă la cunoştinţa contribuabilului.

6. Ajustarea bazei de impozitare în cazul preţurilor de transfer. Un alt caz de impunere prin estimare este cel prevăzut în aplicarea art. 11 C. fisc. coroborat cu art. 79 alin. (2) C. proc. fisc., justificat de neîntocmirea dosarului preţurilor de transfer (în acest sens sunt aplicabile şi prevederile Titlului IX. Procedura amiabilă pentru evitarea/eliminarea dublei impuneri).

Stabilirea din oficiu a creanţelor fiscale ca urmare a nedepunerii declaraţiei de impunere

Art. 107. – (1) Nedepunerea declaraţiei de impunere dă dreptul organului fiscal să procedeze la stabilirea din oficiu a creanţelor fiscale prin decizie de impunere. Stabilirea din oficiu nu se poate face înainte de împlinirea unui termen de 15 zile de la înştiinţarea contribuabilului/plătitorului privind depăşirea termenului legal de depunere a declaraţiei de impunere. Aceste prevederi nu sunt aplicabile după începerea inspecţiei fiscale pentru obligaţiile fiscale nedeclarate.

(2) În înştiinţarea prevăzută la alin. (1) organul fiscal informează contribuabilul/plătitorul cu privire la consecinţele nedepunerii declaraţiei de impunere.

(3) Stabilirea din oficiu a creanţei fiscale se face prin estimarea bazei de impozitare, potrivit art. 106. Organul fiscal procedează la estimarea creanţei fiscale ori de câte ori informaţiile deţinute de organul fiscal nu permit estimarea bazei de impozitare.

(4) Pentru creanţele fiscale administrate de organul fiscal central, înştiinţarea pentru nedepunerea declaraţiilor şi stabilirea din oficiu a creanţelor fiscale nu se face în cazul contribuabilului/plătitorului inactiv, atât timp cât se găseşte în această situaţie.

(5) Contribuabilul/Plătitorul poate depune declaraţia de impunere pentru creanţele fiscale ce au format obiectul deciziei de impunere emisă potrivit alin. (1), în termen de 60 de zile de la data comunicării deciziei,

sub sancţiunea decăderii, chiar dacă acest termen se împlineşte după împlinirea termenului de prescripţie a dreptului organului fiscal de a stabili creanţe fiscale. Decizia de impunere se anulează de organul fiscal la data depunerii declaraţiei de impunere.

(6) În cazul în care se depune declaraţia de impunere potrivit alin. (5), după împlinirea termenului de prescripţie prevăzut la art. 110, de la data depunerii declaraţiei începe să curgă un nou termen de prescripţie.

LEGISLAŢIE ŞI JURISPRUDENŢĂ

- *OPANAF nr. 962/2016 pentru aprobarea Procedurii privind stabilirea din oficiu a impozitelor, taxelor şi contribuţiilor cu regim de stabilire prin autoimpunere sau reţinere la sursă (publicat în M. Of. nr. 233 din 30 martie 2016).*

COMENTARII ŞI NOTE

1. Vechea reglementare. Art. 104 preia parţial prevederile art. 85 VCPF, cu denumirea marginală: *Depunerea declaraţiilor fiscale*. Alin. (2) şi (6) sunt nou introduse. Sintagma *obligaţie fiscală*, utilizată în vechea reglementare, a fost înlocuită cu sintagma *creanţă fiscală* (a se vedea definiţiile de la art. 1 NCPF).

2. Scopul reglementării. Organele fiscale au dreptul să stabilească din oficiu creanţe fiscale dacă contribuabilul nu şi-a îndeplinit obligaţia legală de a depune declaraţia fiscală (mai precis, declaraţia de impunere). Prin corelare cu prevederile art. 110 NCPF, acest drept poate fi exercitat numai în interiorul perioadei de prescripţie.

3. Procedura. În cazul în care organul fiscal constată neîndeplinirea obligaţiei de depunere a declaraţiei de impunere, contribuabilul este înştiinţat cu privire la depăşirea termenului legal de depunere a declaraţiei de impunere. În înştiinţare este obligatorie menţionarea consecinţelor neîndeplinirii obligaţiei de a depune declaraţia. În acest caz, regulile de comunicare a actului administrativ fiscal ar trebui să se aplice în mod corespunzător.

Dacă contribuabilul nu se conformează în termen de 15 zile de la comunicarea înştiinţării, atunci organul fiscal va stabili din oficiu obligaţia fiscală (creanţa fiscală va fi calculată în urma estimării bazei de impozitare), pe bază de decizie de impunere. De la data comunicării deciziei de impunere, contribuabilul are la dispoziţie un termen de 60 de zile pentru depunerea declaraţiei fiscale. Depunerea declaraţiei fiscale în termenul de 60 de zile are ca efect anularea deciziei de impunere.

Procedura detaliată este prevăzută în OPANAF nr. 962/2016.

CAPITOLUL V
Despre evidenţele fiscale şi contabile

Obligaţia de a conduce evidenţa fiscală

Art. 108. – (1) În vederea stabilirii stării de fapt fiscale şi a obligaţiilor fiscale datorate, contribuabilul/plătitorul are obligaţia să conducă evidenţe fiscale, potrivit actelor normative în vigoare.

(2) În vederea documentării respectării principiului valorii de piaţă contribuabilul/plătitorul care desfăşoară tranzacţii cu persoane afiliate are obligaţia să întocmească dosarul preţurilor de transfer. La solicitarea organului fiscal central competent contribuabilul/plătitorul are obligaţia de a prezenta dosarul preţurilor de transfer. Cuantumul tranzacţiilor pentru care contribuabilul/plătitorul are obligaţia întocmirii dosarului preţurilor de transfer, termenele pentru întocmirea acestuia, conţinutul dosarului preţurilor de transfer, precum şi condiţiile în care se solicită acesta se aprobă prin ordin al preşedintelui A.N.A.F.

(3) Sunt evidenţe fiscale registrele, situaţiile, precum şi orice alte înscrisuri care, potrivit legislaţiei fiscale, trebuie întocmite în mod obligatoriu în scopul stabilirii stării de fapt fiscale şi a creanţelor fiscale, cum ar fi: jurnalul pentru vânzări, jurnalul pentru cumpărări, registrul de evidenţă fiscală.

LEGISLAŢIE ŞI JURISPRUDENŢĂ

- *Legea contabilităţii nr. 82/1991, republicată (M. Of. nr. 454 din 18 iunie 2008; cu modificările şi completările ulterioare);*
- *Legea nr. 227/2015 privind Codul fiscal (publicată în M. Of. nr. 688 din 10 septembrie 2015; cu modificările şi completările ulterioare);*
- *OMFP nr. 870/2005 privind Registrul de evidenţă fiscală (publicat în M. Of. nr. 549 din 28 iunie 2005; cu modificările şi completările ulterioare);*
- *OPANAF nr. 442/2016 privind cuantumul tranzacţiilor, termenele pentru întocmire, conţinutul şi condiţiile de solicitare a dosarului preţurilor de transfer şi procedura de ajustare/estimare a preţurilor de transfer (publicat în M. Of. nr. 74 din 2 februarie 2016);*
- *Dec. ÎCCJ, s.c.a.f., nr. 1826/2004 (Documentele justificative); nr. 1741/2008 (Transferul titlurilor de participare); nr. 2987/2008 (Documente justificative pentru impozitul pe profit şi TVA. Legalitatea impunerii); Dec. ÎCCJ, SU, nr. 4/2008 (Încadrarea juridică a omisiunii privind evidenţa operaţiunilor efectuate).*

COMENTARII ȘI NOTE

1. Vechea reglementare. Articolul corespunde art. 79 din vechea reglementare, cu aceeași denumire marginală. Față de vechea reglementare, întocmirea dosarului prețurilor de transfer devine obligatorie (în VCPF se făcea la cererea organului fiscal). Prin ordin al președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală, se vor stabili:
(i) cuantumul tranzacțiilor pentru care contribuabilul are obligația întocmirii dosarului;
(ii) termenele de întocmire;
(iii) conținutul dosarului; și
(iv) condițiile în care se solicită acesta.

2. Evidența fiscală. Noțiune. Evidența fiscală prevăzută la art. 108 trebuie privită ca o completare a evidențelor contabile, reglementate prin acte normative speciale. Conținutul art. 109 NCPF este elocvent în acest sens.
Caracterul complementar al acestor evidențe este mai pregnant în cazul *Registrului de evidență fiscală* (OMFP nr. 870/2005) sau al jurnalelor și registrelor necesare administrării TVA (ex., jurnale de vânzări și cumpărări, registrul bunurilor de capital, registrul bunurilor primite). În schimb, unele prevederi fiscale (de exemplu, prevederile Codului fiscal referitoare la facturare) completează sau chiar derogă de la normele contabile.

3. Scopul întocmirii evidenței fiscale. Evidența fiscală are ca scop principal determinarea bazei impozabile și, pe baza acesteia, a creanței fiscale. O noțiune fundamentală atât pentru evidența contabilă, cât și pentru evidența fiscală o reprezintă *documentul justificativ* (a se vedea OMFP nr. 2.634/2015 privind documentele financiar-contabile – publicat în M. Of. nr. 910 și nr. 910bis din 9 decembrie 2015).

4. Dosarul prețurilor de transfer. Alin. (2) este dat în aplicarea art. 11 NCF referitor la prețurile de transfer. Acest articol și pct. 5 din normele metodologice (HG nr. 1/2016) descriu în primul rând metodele privind determinarea prețurilor de transfer în cazul tranzacțiilor între persoane afiliate (art. 7 NCF):
(a) metoda comparării prețurilor;
(b) metoda cost plus;
(c) metoda prețului de revânzare;
(d) metoda marjei nete;
(e) metoda împărțirii profitului;
(f) orice altă metodă recunoscută în Liniile directoare privind prețurile de transfer emise de către Organizația pentru Cooperare și Dezvoltare Economică pentru societățile multinaționale și administrațiile fiscale, cu amendamentele/modificările și completările ulterioare.
La art. 108 alin. (2) NCPF se instituie obligația de a pregăti o documentație privind prețurile de transfer (dosarul prețurilor de transfer). Astfel, în prezent, întocmirea dosarului prețurilor de transfer este obligatorie (în vechea reglementare, dosarul era întocmit la cererea organului fiscal – a se vedea OMFP nr. 222/2008).
Prin OPANAF nr. 442/2016, s-au stabilit:
(i) cuantumul tranzacțiilor pentru care contribuabilul are obligația întocmirii dosarului;
(ii) termenele de întocmire;
(iii) conținutul dosarului; și
(iv) condițiile în care se solicită acesta.

5. Lipsa dosarului prețurilor de transfer. În cazul în care dosarul prețurilor de transfer nu este prezentat în termenul stabilit de organele fiscale, acestea vor proceda la stabilirea impozitului prin estimare, conform procedurii stabilite de OPANAF nr. 442/2016 (Anexa nr. 3).
De asemenea, se poate aplica amenda corespunzătoare contravenției prevăzute la art. 336 alin. (1) lit. e) C. proc. fisc., cuprinsă între 12.000 și 14.000 lei (pentru persoanele juridice încadrate în categoria contribuabililor mari și mijlocii) și între 2.000 și 3.500 lei (pentru celelalte persoane juridice și persoanele fizice).

Reguli pentru conducerea evidențelor contabile și fiscale

Art. 109. – (1) Evidențele contabile și fiscale se păstrează, după caz, la domiciliul fiscal al contribuabilului/plătitorului, la sediul social ori la sediile secundare ale acestuia, inclusiv pe suport electronic, sau pot fi încredințate spre păstrare unei societăți autorizate, potrivit legii, să presteze servicii de arhivare.
(2) Prin excepție de la prevederile alin. (1), evidențele contabile și fiscale ale exercițiului financiar în curs se păstrează, după caz, la domiciliul fiscal al contribuabilului/plătitorului, la sediul social ori la sediile secundare ale acestuia sau, în perioada 1-25 a lunii următoare perioadei fiscale de raportare, la sediul persoanei fizice ori juridice autorizate pentru prelucrarea lor în vederea întocmirii declarațiilor fiscale.
(3) Dispozițiile legale privind păstrarea, arhivarea și limba folosită pentru evidențele contabile sunt aplicabile și pentru evidențele fiscale.
(4) În cazul în care evidențele contabile și fiscale sunt ținute cu ajutorul sistemelor electronice de gestiune, pe lângă datele arhivate în format electronic contribuabilul/plătitorul este obligat să păstreze și să prezinte aplicațiile informatice cu ajutorul cărora le-a generat.
(5) Contribuabilul/Plătitorul este obligat să evidențieze veniturile realizate și cheltuielile efectuate din activitățile desfășurate, prin întocmirea registrelor sau a oricăror altor documente prevăzute de lege.
(6) Contribuabilul/Plătitorul este obligat să utilizeze pentru activitatea desfășurată documente primare și de evidență contabilă stabilite prin lege și să completeze integral rubricile formularelor, corespunzător operațiunilor înregistrate.
(7) Organul fiscal poate lua în considerare orice evidențe relevante pentru impozitare ținute de contribuabil/plătitor.

LEGISLAȚIE ȘI JURISPRUDENȚĂ

- *Legea nr. 82/1991 a contabilității, republicată (publicată în M. Of. nr. 454 din 18 iunie 2008; cu modificările și completările ulterioare);*
- *OUG nr. 28/1999 privind obligația operatorilor economici de a utiliza aparate de marcat electronice fiscale, republicată (M. Of. nr. 75 din 21 ianuarie 2005; cu modificările și completările ulterioare);*
- *OMFP nr. 1.802/2014 pentru aprobarea Reglementărilor contabile privind situațiile financiare anuale individuale și situațiile financiare anuale consolidate (publicat în M. Of. nr. 963 din 30 decembrie 2014; cu modificările și completările ulterioare);*
- *OMFP nr. 170/2015 pentru aprobarea Reglementărilor contabile privind contabilitatea în partidă simplă (publicat în M. Of. nr. 139 din 24 februarie 2015);*
- *OMFP nr. 2.634/2015 privind documentele financiar-contabile (publicat în M. Of. nr. 910 și 910bis din 9 decembrie 2015);*
- *Dec. CSJ, s.c.a., nr. 2971/2001; nr. 1742/2003; Dec. ÎCCJ, s.c.a., nr. 5/2007 (Documente justificative).*

COMENTARII ȘI NOTE

1. Vechea reglementare. Articolul corespunde art. 80 din vechea reglementare, cu aceeași denumire marginală.

2. Reguli generale. Regulile privind conducerea evidenței contabile se aplică și în cazul evidenței fiscale, respectiv dispozițiile privind păstrarea, arhivarea și limba folosită pentru evidențele contabile. Trimiterea la lege cu privire la evidențierea veniturilor și cheltuielilor trebuie văzută ca o trimitere la Legea contabilității nr. 82/1991 și la legislația derivată.

3. Documente justificative. Cu privire la aplicarea acestui articol, noțiunea fundamentală este cea de *document justificativ* – definit de OMFP nr. 2634/2015 (denumite și *documente primare*). Regula este ca documentele justificative să conțină toate informațiile prevăzute de lege ori în legislația secundară astfel încât să furnizez toate elementele necesare identificării operațiunii economice efectuate.

Documente justificative sunt, printre altele: facturi, avize de însoțire a mărfii, extrase bancare, registru de casă, chitanțe, bonuri de consum, note de contabilitate, deconturi de cheltuieli, deconturi de asociere etc.

Începând cu data de 23 iulie 2015, conform art. V din OG nr. 17/2015, persoanele fizice, persoanele juridice de drept privat, precum și entitățile fără personalitate juridică nu mai au obligația de a ștampila documentele emise de acestea, inclusiv declarațiile, cererile sau alte documente utilizate în relația cu instituțiile publice.

4. Practică judiciară. Înalta Curte de Casație și Justiție a decis că nu se va admite deducerea în scopuri de TVA sau pentru impozitul pe profit, dacă documentele justificative prezentate nu conțin sau nu furnizează toate informațiile prevăzute de legislația în vigoare la data efectuării operațiunilor pentru care se solicită deducerea de TVA (a se vedea și Dec. ÎCCJ nr. 5/2007). Cu toate acestea, în domeniul TVA jurisprudența UE prevalează, astfel că eventualele erori de formă nu ar trebui să conducă la pierderea dreptului de deducere a TVA dacă condițiile de fond sunt îndeplinite (ex., C-95/07 *EcoTrade SpA*, C-284//11 EMS).

5. Nerespectarea cerințelor privind evidența fiscală. În cazul în care contribuabilul nu deține aplicațiile informatice pentru evidența contabilă și fiscală, organele fiscale pot aplica sancțiunea pentru contravenția prevăzută la art. 336 alin. (1) lit. f) C. proc. fisc., amenda cuprinsă între 12.000 și 14.000 lei (pentru persoanele juridice încadrate în categoria contribuabililor mari și mijlocii) și între 2.000 și 3.500 lei (pentru celelalte persoane juridice și pentru persoanele fizice).

În cazul în care contribuabilul nu își îndeplinește obligațiile privind ținerea evidenței contabile și fiscale (parțial sau integral), organele fiscale au dreptul de a stabili creanțele fiscale prin estimare, în condițiile stabilite la art. 106 NCPF.

Lipsa evidențelor fiscale poate fi reținută ca element constitutiv al infracțiunilor prevăzute la art. 3, 4 și 9 lit. b) din Legea nr. 241/2005 pentru prevenirea și combaterea evaziunii fiscale (Anexa X la lucrare).

CAPITOLUL VI

Prescripția dreptului de a stabili creanțe fiscale

Obiectul, termenul și momentul de la care începe să curgă termenul de prescripție a dreptului de stabilire a creanțelor fiscale

Art. 110. – (1) Dreptul organului fiscal de a stabili creanțe fiscale se prescrie în termen de 5 ani, cu excepția cazului în care legea dispune altfel.

(2) Termenul de prescripție a dreptului prevăzut la alin. (1) începe să curgă de la data de 1 iulie a anului următor celui pentru care se datorează obligația fiscală, dacă legea nu dispune altfel.

(3) Dreptul de a stabili creanțe fiscale se prescrie în termen de 10 ani în cazul în care acestea rezultă din săvârșirea unei fapte prevăzute de legea penală.

(4) Termenul prevăzut la alin. (3) curge de la data săvârșirii faptei ce constituie infracțiune sancționată ca atare printr-o hotărâre judecătorească definitivă.

LEGISLAȚIE ȘI JURISPRUDENȚĂ

- *Dec. CCR nr. 705/2007 (publicată în M. Of. nr. 736 din 31 octombrie 2007); nr. 513/2008 (publicată în M. Of. nr. 473 din 26 iunie 2008); nr. 1304/2009 (publicată în M. Of. nr. 36 din 18 ianuarie 2010); nr. 1637/2009 (publicată în M. Of. nr. 44 din 20 ianuarie 2010); nr. 248/2010 (publicată în M. Of. nr. 334 din 20 mai 2010); nr. 258/2010 (publicată în M. Of. nr. 338 din 21 mai 2010); nr. 838/2010 (publicată în M. Of. nr. 566 din 11 august 2010); nr. 943/2010 (publicată în M. Of. nr. 561 din 10 august 2010); nr. 410/2012 (publicată în M. Of. nr. 511 din 24 iulie 2012);*
- *Dec. ÎCCJ, s.c.a.f., nr. 4687/2009 (Prescripția în domeniul vamal după data aderării).*

COMENTARII ȘI NOTE

1. Vechea reglementare. Art. 110 corespunde art. 91 din vechea reglementare, cu denumirea marginală: *Obiectul, termenul și momentul de la care începe să curgă termenul de prescripție a dreptului de stabilire a obligațiilor fiscale.*

2. Noțiune. Prescripția prevăzută la art. 91 este extinctivă, în sensul că la sfârșitul termenului prevăzut de lege se stinge dreptul organului fiscal de a stabili creanța fiscală (și, implicit, dreptul de a solicita contribuabilului plata acesteia).

3. Termenul de prescripție. Codul de procedură fiscală stabilește două termene de prescripție a dreptului de a stabili obligații fiscale:

– un termen general de 5 ani;

– un termen special (excepțional) de 10 ani, în cazul în care creanța fiscală rezultă din săvârșirea unei fapte prevăzute de legea penală (infracțiune sancționată prin hotărâre judecătorească rămasă definitivă – de exemplu, infracțiuni de evaziune fiscală).

Este important de precizat că termenul de 10 ani se referă la prescripția dreptului organului fiscal de a stabili creanța fiscală (partea civilă a acțiunii), și nu prescripția prevăzută de legea penală (răspunderea penală pentru infracțiunea comisă).

În cazul taxelor vamale (drepturi de import/export), legislația comunitară prevede o prescripție specială, de 3 ani (art. 103 din Regulamentul UE nr. 952/2013 de stabilire a Codului vamal al Uniunii). Acest termen se aplică operațiunilor vamale desfășurate după data aderării (1 ianuarie 2007 – Dec. ÎCCJ, s.c.a.f., nr. 2687/2009).

4. Calculul termenului de prescripție. Începând cu 1 ianuarie 2016, se modifică modul în care se calculează termenul de prescripție (a dreptului de a stabili creanțe fiscale) care începe să curgă de la data de 1 iulie a anului următor *celui în care a luat naștere creanța fiscală* (conform art. 21 NCPF).

În vechea reglementare, termenul începea să curgă de la data de 1 ianuarie a anului următor celui în care s-a născut creanța, conform art. 23 CPF. Modul de calcul al termenului este exemplificat de curtea supremă după cum urmează: „În speța de față, termenul de prescripție aplicabil este de 5 ani, conform art. 91 alin. (1) C. proc. fisc. [n.n., vechea reglementare], termen ce a început să curgă la data de la 1 ianuarie a anului următor celui în care s-a născut creanța fiscală. Astfel:

a) pentru creanțele fiscale aferente anului 2003, termenul de prescripție a început să curgă de la 1 ianuarie 2004 și s-a împlinit în ianuarie 2009;

b) pentru creanțele fiscale aferente anului 2004, termenul de prescripție a început să curgă de la 1 ianuarie 2005 și s-a împlinit în ianuarie 2010;

c) pentru creanțele fiscale aferente anului 2005, termenul de prescripție a început să curgă la data de 1 ianuarie 2006 și s-a împlinit în ianuarie 2011;

d) iar pentru creanțele fiscale aferente anului 2006, termenul de prescripție a început să curgă la 1 ianuarie 2005 și s-a împlinit în ianuarie 2012" [Dec. ÎCCJ, s.c.a.f., nr. 951/2014].

5. Dispoziții tranzitorii. Conform art. 347, termenele în curs la data intrării în vigoare a NCPF se calculează după normele legale în vigoare la data când au început să curgă. Prin urmare, pentru creanțele fiscale care au luat naștere înainte de 1 ianuarie 2016, termenele de prescripție se calculează conform vechii reglementări, pentru fiecare an fiscal curgând o prescripție distinctă.

Cauzele de întrerupere sau suspendare a termenului de prescripție se supun legii în vigoare la data la care acestea au intervenit.

Întreruperea și suspendarea termenului de prescripție a dreptului de a stabili creanțe fiscale

Art. 111. – (1) Termenele de prescripție prevăzute la art. 110 se întrerup:

a) în cazurile și în condițiile stabilite de lege pentru întreruperea termenului de prescripție a dreptului la acțiune;

b) la data depunerii de către contribuabil/plătitor a declarației de impunere după expirarea termenului legal de depunere a acesteia;

c) la data la care contribuabilul/plătitorul corectează declarația de impunere sau efectuează un alt act voluntar de recunoaștere a creanței fiscale datorate.

(2) Termenele de prescripție prevăzute la art. 110 se suspendă:

a) în cazurile și în condițiile stabilite de lege pentru suspendarea termenului de prescripție a dreptului la acțiune;

b) pe perioada cuprinsă între data începerii inspecției fiscale/verificării situației fiscale personale și data emiterii deciziei de impunere ca urmare a efectuării inspecției fiscale/verificării situației fiscale personale, în condițiile respectării duratei legale de efectuare a acestora;

c) pe timpul cât contribuabilul/plătitorul se sustrage de la efectuarea inspecției fiscale/verificării situației fiscale personale;

d) pe perioada cuprinsă între data declarării unui contribuabil/plătitor inactiv și data reactivării acestuia.

LEGISLAȚIE ȘI JURISPRUDENȚĂ

▪ *Legea nr. 287/2009 privind Codul civil, republicată (M. Of. nr. 505 din 15 iulie 2011; cu modificările și completările ulterioare).*

COMENTARII ȘI NOTE

1. Vechea reglementare. Art. 111 corespunde art. 92 din vechea reglementare, cu denumirea marginală: *Întreruperea și suspendarea termenului de prescripție a dreptului de a stabili obligații fiscale.* Față de vechea reglementare, se înlocuiește sintagma *obligația fiscală* cu sintagma *creanța fiscală* (inclusiv în titlul articolului).

Se adaugă prevederea potrivit căreia, pentru suspendarea termenului de prescripție prevăzut la art. 110, se are în vedere și data începerii/finalizării verificării situației fiscale personale (nu numai inspecția fiscală). De asemenea, suspendarea prescripției este condiționată de respectarea duratei legale de efectuare a inspecției fiscale/verificării situației fiscale personale.

2. Întreruperea termenului de prescripție. NCPF prevede trei ipoteze în care are loc întreruperea termenului de prescripție a dreptului de a stabili creanțe fiscale:

a) în cazurile și în condițiile stabilite de lege pentru întreruperea termenului de prescripție a dreptului la acțiune. Dreptul comun în acest caz este Codul civil – art. 2537, respectiv:

– la data efectuării unui act voluntar de executare ori prin recunoașterea în orice mod a dreptului făcută de către debitor;

– la data înscrierii creanței la masa credală;

– la data introducerii unei cereri de chemare în judecată, a depunerii cererii de intervenție în cadrul urmăririi silite pornite de alți creditori;

– prin constituirea ca parte civilă pe parcursul urmăririi penale sau în fața instanței de judecată până la începerea cercetării judecătorești;

– prin orice act prin care cel în favoarea căruia curge prescripția este pus în întârziere;

– în alte cazuri prevăzute de lege;

b) la data depunerii de către contribuabil/plătitor a declarației de impunere după expirarea termenului legal de depunere a acesteia;

c) la data la care contribuabilul/plătitorul corectează declarația de impunere sau efectuează un alt act voluntar de recunoaștere a creanței fiscale datorate.

Efectele întreruperii termenului de prescripție sunt:

a) șterge prescripția începută înainte de apariția cauzei de întrerupere;

b) începe să curgă un nou termen de prescripție, de la data efectuării actului/acțiunii care a condus la întrerupere.

3. Suspendarea termenului de prescripție. NCPF prevede patru ipoteze în care are loc suspendarea curgerii termenului de prescripție a dreptului de a stabili creanțe fiscale:

a) în cazurile și în condițiile stabilite de lege pentru suspendarea termenului de prescripție a dreptului la acțiune. Și în acest caz, referința la dreptul comun are în vedere cazurile prevăzute de dreptul comun pentru suspendarea dreptului la acțiune, respectiv cele prevăzute de art. 2532 C. civ. În cazul creanțelor fiscale pot fi reținute:

– cât timp debitorul, în mod deliberat, ascunde creditorului existența datoriei ori exigibilitatea acesteia;

– cauza de forță majoră;

b) pe perioada cuprinsă între data începerii inspecției fiscale/verificării situației fiscale personale și data emiterii deciziei de impunere ca urmare a efectuării inspecției fiscale/verificării situației fiscale personale, în condițiile respectării duratei legale de efectuare a acestora;

c) pe timpul cât contribuabilul/plătitorul se sustrage de la efectuarea inspecției fiscale/verificării situației fiscale personale;

d) pe perioada cuprinsă între data declarării unui contribuabil/plătitor inactiv și data reactivării acestuia.

De la data când cauza de suspendare a încetat, prescripția își reia cursul, luându-se în considerare și timpul scurs înainte de suspendare. La art. 2534 alin. (2) C. civ. se prevede că, la reluarea prescripției, după suspendare, prescripția nu se va împlini mai înainte de expirarea unui termen de 6 luni de la data când suspendarea a încetat.

Efectul împlinirii termenului de prescripție a dreptului de a stabili creanțe fiscale

Art. 112. – Dacă organul fiscal constată împlinirea termenului de prescripție a dreptului de stabilire a creanței fiscale, procedează la încetarea procedurii de emitere a titlului de creanță fiscală.

COMENTARII ȘI NOTE

1. Vechea reglementare. Art. 112 corespunde art. 93 din vechea reglementare, cu denumirea marginală: *Efectul împlinirii termenului de prescripție a dreptului de a stabili obligații fiscale.*

2. Efectele împlinirii termenului de prescripție. Prescripția prevăzută la art. 110 are ca efect stingerea dreptului organului fiscal de a emite titlul de creanță fiscală (decizie de impunere) și, implicit, imposibilitatea dreptului de a începe executarea silită, precum și obligația corelativă de a se supune executării silite.

TITLUL VI
Controlul fiscal

CAPITOLUL I
Inspecția fiscală

Obiectul inspecției fiscale

Art. 113. – (1) ***Inspecția fiscală*** **reprezintă activitatea ce are ca obiect verificarea legalității și conformității declarațiilor fiscale, corectitudinii și exactității îndeplinirii obligațiilor în legătură cu stabilirea obligațiilor fiscale de către contribuabil/plătitor, respectării prevederilor legislației fiscale și contabile, verificarea sau stabilirea, după caz, a bazelor de impozitare și a situațiilor de fapt aferente, stabilirea diferențelor de obligații fiscale principale.**

(2) În scopul efectuării inspecției fiscale, organul de inspecție fiscală procedează la:

a) examinarea documentelor aflate în dosarul fiscal al contribuabilului/plătitorului;

b) verificarea concordanței dintre datele din declarațiile fiscale cu cele din evidența contabilă și fiscală a contribuabilului/plătitorului;

c) analiza și evaluarea informațiilor fiscale, în vederea confruntării declarațiilor fiscale cu informațiile proprii sau din alte surse și, după caz, a descoperirii de elemente noi relevante pentru aplicarea legislației fiscale;

d) verificarea, constatarea și investigarea fiscală a actelor și faptelor rezultând din activitatea contribuabilului/plătitorului supus inspecției sau altor persoane privind legalitatea și conformitatea declarațiilor fiscale, corectitudinea și exactitatea îndeplinirii obligațiilor prevăzute de legislația fiscală și contabilă;

e) solicitarea de informații de la terți;

f) verificarea locurilor unde se realizează activități generatoare de venituri impozabile ori unde se află bunurile impozabile;

g) solicitarea de explicații scrise de la reprezentantul legal al contribuabilului/plătitorului sau împuternicitul acestuia ori de la persoanele prevăzute la art. 124 alin. (1), după caz, ori de câte ori acestea sunt necesare în timpul inspecției fiscale, pentru clarificarea și definitivarea constatărilor;

h) informarea reprezentantului legal al contribuabilului/plătitorului sau a împuternicitului acestuia, după caz, cu privire la constatările inspecției fiscale, precum și discutarea acestora;

i) stabilirea corectă a bazei de impunere, a diferențelor datorate în plus sau în minus, după caz, față de obligația fiscală principală declarată de către contribuabil/plătitor și/sau stabilită, după caz, de organul fiscal;

j) sancționarea potrivit legii a faptelor reprezentând încălcări ale legislației fiscale și contabile constatate și dispunerea de măsuri pentru prevenirea și combaterea abaterilor de la prevederile legislației fiscale și contabile;

k) dispunerea măsurilor asigurătorii în condițiile legii;

l) aplicarea de sigilii asupra bunurilor, întocmind în acest sens proces-verbal.

(3) Nu intră în atribuțiile inspecției fiscale efectuarea de constatări tehnico-științifice sau orice alte verificări solicitate de organele de urmărire penală în vederea lămuririi unor fapte ori împrejurări ale cauzelor aflate în lucru la aceste instituții.

LEGISLAȚIE ȘI JURISPRUDENȚĂ

- *OUG nr. 74/2013 privind unele măsuri pentru îmbunătățirea și reorganizarea activității Agenției Naționale de Administrare Fiscală, precum și pentru modificarea și completarea unor acte normative (publicată în M. Of. nr. 389 din 29 iunie 2013; cu modificările și completările ulterioare);*
- *HG nr. 520/2013 privind organizarea și funcționarea Agenției Naționale de Administrare Fiscală (publicată în M. Of. nr. 473 din 30 iulie 2013; cu modificările și completările ulterioare).*

COMENTARII ȘI NOTE

1. **Vechea reglementare.** Art. 113 corespunde art. 94 din vechea reglementare, cu denumirea marginală: *Obiectul și funcțiile inspecției fiscale.*

2. **Noțiune.** Activitatea de inspecție fiscală este principala formă de control fiscal, așa cum a fost acesta definit la art. 1 NCPF (*control fiscal = totalitatea activităților efectuate de organele*

fiscale pentru verificarea modului de îndeplinire de către contribuabil/plătitor a obligațiilor prevăzute de legislația fiscală și contabilă).

3. Competența. Activitatea de inspecție fiscală intră în atribuțiile (a se vedea art. 119 NCPF):

a) Agenției Naționale de Administrare Fiscală (ANAF). ANAF este instituția autorizată să desfășoare activități de inspecție fiscală prin intermediul direcțiilor generale regionale ale finanțelor publice și al direcției generale pentru administrarea marilor contribuabili pentru impozitele, taxele și contribuțiile reglementate de Codul fiscal. În cadrul ANAF, compartimentele care pot efectua inspecția fiscală sunt stabilite prin structura organizatorică. În mod special, trebuie reținut că Direcția Generală Antifraudă (ca parte componentă a Agenției Naționale de Administrare Fiscală) îndeplinește atribuțiunile legale privind combaterea evaziunii fiscale, precum și alte atribuțiuni privind respectarea legislației, *cu excepția celor privind stabilirea obligațiilor fiscale (acestea sunt stabilite prin verificare documentară, inspecție fiscală sau verificare fiscală).*

b) Organele fiscale locale. Acestea sunt competente pentru organizarea inspecției fiscale în ceea ce privește impozitele și taxele locale, reglementate de Codul fiscal.

c) Alte autorități. În practică, există și alte autorități care au competență pentru realizarea de inspecții fiscale, cum este cazul Administrației Fondului de Mediu cu privire la contribuțiile datorate Fondului de Mediu sau autoritățile vamale, pentru drepturile colectate în cadrul politicii vamale a UE. Aceste instituții sunt ținute să respecte regulile privind inspecția fiscală stabilite în cadrul acestui capitol, împreună cu prevederile NCPF, după caz. Deși activitatea de inspecție fiscală este atribuită Agenției Naționale de Administrare Fiscală, în cazul societăților cu capital de stat, Curtea de Conturi poate verifica conformarea fiscală a acestora.

4. Obiectul activității de inspecție. Obiectul general al activității de inspecție fiscală derivă din definiția controlului fiscal: „verificarea modului de îndeplinire de către contribuabil/plătitor a obligațiilor prevăzute de legislația fiscală și contabilă". La alin. (1) sunt definite obiectivele derivate:

a) verificarea declarațiilor fiscale prin comparare cu prevederile legale și cu evidențele fiscale și contabile (*verificarea legalității și conformității declarațiilor fiscale*);

b) verificarea respectării obligațiilor privind stabilirea creanțelor fiscale: dacă contribuabilul și-a îndeplinit obligațiile de identificare a bazei impozabile, calculul creanței fiscale, declararea și plata acesteia (*verificarea corectitudinii și exactității îndeplinirii obligațiilor în legătură cu stabilirea obligațiilor fiscale de către contribuabil/plătitor*);

c) verificarea conformării cu reglementările referitoare la evidența contabilă și fiscală (*verificarea respectării prevederilor legislației fiscale și contabile*);

d) verificarea modului de determinare/calcul a/al bazelor de impozitare; determinarea bazelor de impozitare și a altor elemente necesare determinării bazei de impozitare – situații de fapt (*verificarea sau stabilirea, după caz, a bazelor de impozitare și a situațiilor de fapt aferente*);

e) dacă este cazul, stabilirea diferențelor de obligații fiscale principale (și accesoriile prevăzute de lege).

5. Procedee utilizate în activitatea de inspecție fiscală. La alin. (2) sunt descrise procedeele (acțiunile) care pot fi utilizate în cadrul activității de inspecție fiscală:

a) examinarea documentelor aflate în dosarul fiscal al contribuabilului/plătitorului. Această examinare poate avea loc înainte de efectuarea propriu-zisă a inspecției și are rolul cunoașterii istoricului contribuabilului respectiv;

b) verificarea concordanței dintre datele din declarațiile fiscale cu cele din evidența contabilă și fiscală a contribuabilului/plătitorului. Această verificare nu se poate face decât prin consultarea evidenței contabile și fiscale a contribuabilului supus inspecției fiscale;

c) analiza și evaluarea informațiilor fiscale, în vederea confruntării declarațiilor fiscale cu informațiile proprii sau din alte surse și, după caz, a descoperirii de elemente noi relevante pentru aplicarea legislației fiscale. Această analiză presupune existența unor surse alternative de informații (baze de date) care să permită compararea, de exemplu, a sumelor declarate de partenerii de afaceri ai contribuabilului supus inspecției;

d) verificarea, constatarea și investigarea fiscală a actelor și faptelor rezultând din activitatea contribuabilului/plătitorului supus inspecției sau altor persoane privind legalitatea și conformitatea declarațiilor fiscale, corectitudinea și exactitatea îndeplinirii obligațiilor prevăzute de legislația fiscală și contabilă. Acest procedeu este concretizarea practică a analizei și evaluării informațiilor fiscale (analiza de risc), prin consultarea și evaluarea informațiilor din înscrisurile puse la dispoziție de contribuabil.

e) solicitarea de informații de la terți. Acest procedeu poate fi realizat prin verificări ale înscrisurilor deținute de terți și prin constatări la fața locului, consemnate în documente – procese-verbale (procedeul mai este denumit *control încrucișat*);

f) verificarea locurilor unde se realizează activități generatoare de venituri impozabile ori unde se află bunurile impozabile. În acest caz se realizează constatări proprii ale organului de control (proces-verbal de constatare);

g) solicitarea de explicații scrise de la reprezentantul legal al contribuabilului/plătitorului sau împuternicitul acestuia ori de la persoanele prevăzute la art. 124 alin. (1), după caz, ori de câte ori acestea sunt necesare în timpul inspecției fiscale, pentru clarificarea și definitivarea constatărilor. Furnizarea de explicații scrise se face sub forma *Notelor explicative*. Prevederile art. 58 NCPF se aplică în mod corespunzător, cu observația că organul fiscal trebuie să acorde termene rezonabile pentru furnizarea informațiilor solicitate;

h) informarea reprezentantului legal al contribuabilului/plătitorului sau a împuternicitului acestuia, după caz, cu privire la constatările inspecției fiscale, precum și discutarea acestora. Această operațiune are loc pentru a permite contribuabilului să își exercite dreptul la audiere consacrat la art. 9 NCPF;

i) stabilirea corectă a bazei de impunere, a diferențelor datorate în plus sau în minus, după caz, față de obligația fiscală principală

declarată de către contribuabil/plătitor şi/sau stabilită, după caz, de organul fiscal. Această operaţiune reprezintă obiectivul principal al inspecţiei fiscale, putând avea ca rezultat fie stabilirea unor creanţe fiscale diferite de cele declarate de contribuabil (concretizate în emiterea unei decizii de impunere), fie confirmarea corectitudinii calculului făcut de acesta din urmă (urmată de emiterea unei decizii de nemodificare a bazei de impozitare);

j) sancţionarea potrivit legii a faptelor reprezentând încălcări ale legislaţiei fiscale şi contabile constatate şi dispunerea de măsuri pentru prevenirea şi combaterea abaterilor de la prevederile legislaţiei fiscale şi contabile. Pe lângă verificarea cuantumului creanţelor fiscale, a declarării şi plăţii acestora, organele de inspecţie vor putea aplica sancţiuni contravenţionale pentru încălcarea legislaţiei contabile şi fiscale (*prin procese-verbale de constatare a contravenţiilor*). În cazul unor încălcări mai puţin grave, organele fiscale pot dispune remedierea acestora (prin *dispoziţii de măsuri*);

k) dispunerea măsurilor asigurătorii în condiţiile legii. Dispunerea măsurilor asigurătorii este un procedeu cu caracter excepţional, pus la dispoziţia organelor fiscale pentru a preveni risipirea averii contribuabilului înainte de a achita eventualele diferenţe de impozit, cu respectarea prevederilor art. 213 şi urm. NCPF.

l) aplicarea de sigilii asupra bunurilor, întocmind în acest sens proces-verbal. Acest procedeu este mai degrabă o măsură asigurătorie decât un procedeu tipic al activităţii de inspecţie.

6. Etapele inspecţiei fiscale. Deşi nu există prevederi explicite în acest sens, se pot distinge următoarele etape procedurale în cazul activităţii de inspecţie fiscală:

a) comunicarea avizului de inspecţie (etapă preliminară, care poate lipsi în anumite situaţii);

b) începerea inspecţiei, prin înscrierea acesteia în Registrul unic de control;

c) realizarea efectivă a verificării documentelor şi activităţii contribuabililor, utilizând procedeele selectate de echipa de control pentru determinarea situaţiei de fapt fiscale. Această etapă se concretizează în întocmirea proiectului de raport de inspecţie fiscală;

d) prezentarea proiectului raportului de inspecţie fiscală pentru a fi consultat de contribuabil şi apoi discutat în discuţia finală;

e) discuţia finală (exercitarea dreptului la audiere), în care se comunică motivele de fapt şi temeiurile de drept reţinute de organul fiscal şi obiecţiunile contribuabilului;

f) întocmirea raportului final de inspecţie consacră finalizarea inspecţiei fiscale. În cazul în care se constată situaţii de fapt care ar putea fi elemente constitutive ale unor infracţiuni, organele fiscale au obligaţia de a sesiza organele de urmărire penală prin întocmirea unui proces-verbal, conform art. 132 NCPF.

g) emiterea deciziei de impunere fiscală are loc în termen de 25 de zile de la întocmirea raportului final de inspecţie.

Detaliile privind aceste etape se regăsesc în articolele următoare.

7. Practică administrativă. Agenţia Naţională de Administrare Fiscală nu are competenţe de control privind modul de utilizare a fondurilor entităţilor non-profit, constituite prin virarea a până la 2% din venitul anual, potrivit art. 57 alin. (4) *[corespunde art. 79 alin. (1) NCF]* şi art. 84 alin. (2) *[corespunde art. 123 alin. (2) NCF]* Cod fiscal (Sursa: website ANAF, 26 noiembrie 2008).

8. Verificări solicitate de organele de urmărire penală. Alin. (3) al art. 113 stabileşte că nu intră în atribuţiile inspecţiei fiscale efectuarea de constatări tehnico-ştiinţifice sau orice alte verificări solicitate de organele de urmărire penală în vederea lămuririi unor fapte ori împrejurări ale cauzelor aflate în lucru la aceste instituţii. Astfel de operaţiuni pot fi însă efectuate de către compartimentul specializat din cadrul Direcţiei Generale Antifraudă (a se vedea Capitolul III, Controlul antifraudă).

Persoanele supuse inspecţiei fiscale

Art. 114. – Inspecţia fiscală se exercită asupra oricăror persoane şi entităţi, indiferent de forma lor de organizare, care au obligaţii de stabilire, reţinere sau plată a obligaţiilor fiscale prevăzute de lege.

COMENTARII ŞI NOTE

1. Vechea reglementare. Art. 114 corespunde art. 95 din vechea reglementare, cu aceeaşi denumire marginală.

2. Sfera de aplicare. Art. 114 stabileşte regula că pot fi subiecte pasive ale inspecţiei fiscale orice *persoane şi entităţi* (în reglementarea anterioară: *asupra tuturor persoanelor*) care au obligaţii de stabilire a obligaţiilor fiscale (contribuabili), de reţinere şi plată a (plătitori). Bineînţeles că prin entităţi sunt avute în vedere şi dezmembrămintele persoanelor juridice (sucursale, sedii permanente), precum şi asocierile de persoane, fără personalitate juridică. În cazul persoanelor care şi-au încetat existenţa, organul fiscal poate atrage răspunderea succesorilor acestora, în condiţiile prevăzute la art. 25 NCPF.

Formele şi întinderea inspecţiei fiscale

Art. 115. – (1) Formele de inspecţie fiscală sunt:

a) inspecţia fiscală generală, care reprezintă activitatea de verificare a modului de îndeplinire a tuturor obligaţiilor fiscale şi a altor obligaţii prevăzute de legislaţia fiscală şi contabilă ce revin unui contribuabil/plătitor, pentru o perioadă de timp determinată;

b) inspecția fiscală parțială, care reprezintă activitatea de verificare a modului de îndeplinire a uneia sau mai multor obligații fiscale, precum și a altor obligații prevăzute de legislația fiscală și contabilă, ce revin unui contribuabil/plătitor pentru o perioadă de timp determinată.

(2) Organul de inspecție fiscală decide asupra efectuării unei inspecții fiscale generale sau parțiale, pe baza analizei de risc.

(3) Inspecția fiscală se poate extinde asupra tuturor raporturilor relevante pentru impozitare, dacă acestea prezintă interes pentru aplicarea legislației fiscale/contabile.

COMENTARII ȘI NOTE

1. **Vechea reglementare.** Art. 115 corespunde art. 96 din vechea reglementare, cu aceeași denumire marginală.

În normele de aplicare a vechii reglementări (pct. 92.1-92.5) erau stabilite reguli privind exercitarea inspecției fiscale la contribuabilii care au sedii secundare. Aceste reguli nu au mai fost preluate în actuala reglementare.

2. **Scopul reglementării.** Inspecția fiscală se clasifică în funcție de întindere (obligațiile verificate). Inspecția fiscală generală mai este cunoscută și sub denumirea de *control de fond*. În practică, inspecția parțială este cea mai frecvent întâlnită.

3. **Extinderea inspecției fiscale.** Alin. (3) consacră dreptul organului fiscal de a extinde inspecția fiscală și pentru alte obligații sau perioade decât cele care fac obiectul inspecției fiscale. Extinderea inspecției fiscale necesită prezentarea unui aviz de inspecție, în condițiile prevăzute la art. 122 NCPF.

Metode de control

Art. 116. – (1) Pentru efectuarea inspecției fiscale se pot folosi următoarele metode:

a) *inspecția prin sondaj* care constă în activitatea de verificare selectivă a perioadelor impozabile, documentelor și operațiunilor semnificative, care stau la baza modului de calcul, de evidențiere și de plată a obligațiilor fiscale;

b) *inspecția exhaustivă* care constă în activitatea de verificare a tuturor perioadelor impozabile, precum și a documentelor și operațiunilor semnificative, care stau la baza modului de calcul, de evidențiere și de plată a obligațiilor fiscale;

c) *inspecția electronică*, care constă în activitatea de verificare a contabilității și a surselor acesteia, prelucrate în mediu electronic, utilizând metode de analiză, evaluare și testare asistate de instrumente informatice specializate.

(2) Selectarea documentelor și a operațiunilor semnificative se apreciază de inspector.

(3) În cazul efectuării inspecției fiscale de către organul fiscal central, prin ordin al președintelui A.N.A.F. se pot aproba metode și proceduri de sondaj.

COMENTARII ȘI NOTE

1. **Vechea reglementare.** Art. 116 corespunde art. 97 din vechea reglementare, cu denumirea marginală: *Proceduri și metode de control fiscal.*

2. **Metode de verificare.** În funcție de volumul verificărilor efectuate, se distinge între *(i) inspecția (verificarea) exhaustivă* și *(ii) inspecția (verificarea) prin sondaj*.

Ținând cont de complexitatea activității economice actuale, utilizarea unor metode de verificare adecvate este extrem de importantă. Din acest motiv, a fost recunoscută, ca metodă de verificare distinctă, *inspecția (verificarea) electronică*. În practică, verificarea (controlul) prin sondaj se utilizează în cvasitotalitatea inspecțiilor fiscale.

Modificări:

Alin. (1) a fost modificat prin OG nr. 30/2017, începând cu 3 septembrie 2017.

Perioada supusă inspecției fiscale

Art. 117. – (1) Inspecția fiscală se efectuează în cadrul termenului de prescripție a dreptului de a stabili creanțe fiscale.

(2) Selectarea perioadelor care vor fi supuse inspecției fiscale se efectuează de organul fiscal în funcție de riscul fiscal identificat. Inspecția fiscală se poate extinde, cu respectarea alin. (1) și asupra celorlalte perioade fiscale neverificate.

LEGISLAŢIE ŞI JURISPRUDENŢĂ

- *Dec. CCR nr. 1637/2009 (publicată în M. Of. nr. 44 din 20 ianuarie 2010);*
- *Dec. CA Galaţi, s.c.a., nr. 59/B/2010 (Extinderea perioadei de inspecţie. Lipsa indiciilor privind diminuarea impozitelor. Efecte); Dec. CA Oradea, s.c.a., nr. 43/2010 (Insolvenţa furnizorului nu justifică reverificarea unei perioade fiscale).*

COMENTARII ŞI NOTE

1. **Vechea reglementare.** Art. 116 corespunde art. 98 din vechea reglementare, cu aceeaşi denumire marginală. Alin. (2) corespunde alin. (2) VCPF, cu menţiunea că perioada supusă inspecţiei fiscale începe de la sfârşitul perioadei controlate anterior, indiferent de categoria de contribuabil – în reglementarea anterioară, această prevedere era valabilă numai pentru marii contribuabili, pentru ceilalţi contribuabili era prevăzută o perioadă de 3 ani. Aşadar, inspecţia fiscală a fost extinsă pe întregul termen de prescripţie a dreptului de a stabili creanţe fiscale, şi anume 5 ani.

2. **Noţiune.** Acest articol are în vedere stabilirea perioadei din activitatea contribuabilului care poate fi supusă inspecţiei fiscale. Astfel, alin. (1) defineşte cadrul general: *perioada supusă inspecţiei trebuie să se încadreze în termenul de prescripţie a dreptului de a stabili creanţele fiscale*. Aşadar, există o strânsă legătură între termenul de prescripţie a dreptului de a stabili obligaţiile fiscale (5 ani, conform C. proc. fisc., 3 ani în cazul drepturilor vamale) şi perioada în care se poate efectua inspecţia fiscală.

Conform alin. (2), organele fiscale pot stabili, în interiorul perioadei maxime, perioada care face obiectul inspecţiei fiscale. Acest prevederi trebuie să aibă în vedere:

a) în cazul contribuabililor pentru care, de la înfiinţare, a trecut mai puţin decât termenul de prescripţie, inspecţia nu poate depăşi acest termen;

b) în cazul în care, în termenul de prescripţie, contribuabilul are perioade deja verificate, acestea nu mai pot face obiectul inspecţiei (principiul unicităţii inspecţiei – a se vedea art. 118 NCPF).

3. **Exemplificare.** În cazul unei inspecţii fiscale (privind *impozitul pe salarii*) care începe la data de 1 decembrie 2018, pot face obiectul verificării obligaţiile fiscale privind impozitul pentru care nu s-a împlinit termenul de prescripţie stabilit de art. 110 C. proc. fisc., respectiv cele aferente anilor:

a) 2018 (doar pentru perioada ianuarie-octombrie 2016, creanţele lunii noiembrie nu sunt exigibile la data începerii inspecţiei; pentru obligaţiile anului curent nu a început să curgă prescripţia, însă acesta nu este un impediment pentru efectuarea inspecţiei);

b) 2017 (prescripţia începe să curgă de la 1 iulie 2018 – conform NCPF – şi se împlineşte la 30 iunie 2023);

c) 2016 (prescripţia a început să curgă de la 1 iulie 2017 – conform NCPF – şi se împlineşte la 30 iunie 2022) etc.

Modificări:

Alin. (2) a fost introdus prin OG nr. 30/2017, începând cu 3 septembrie 2017.

Reguli privind inspecţia fiscală

Art. 118. – (1) Activitatea de inspecţie fiscală se organizează şi se desfăşoară în baza unor programe anuale, trimestriale şi lunare. Condiţiile pentru întocmirea programelor se aprobă astfel:

a) prin ordin al preşedintelui A.N.A.F., în cazul inspecţiei fiscale efectuate de organul fiscal central;

b) prin acte ale autorităţilor administraţiei publice locale emise în condiţiile legii, în cazul inspecţiei fiscale efectuate de organul fiscal local.

(2) Inspecţia fiscală se exercită pe baza principiilor independenţei, unicităţii, autonomiei, ierarhizării, teritorialităţii şi descentralizării.

(3) Inspecţia fiscală se efectuează o singură dată pentru fiecare tip de creanţă fiscală şi pentru fiecare perioadă supusă impozitării.

(4) La începerea inspecţiei fiscale, organul de inspecţie fiscală trebuie să prezinte contribuabilului/plătitorului legitimaţia de inspecţie şi ordinul de serviciu semnat de conducătorul organului de inspecţie fiscală. Începerea inspecţiei fiscale trebuie consemnată în registrul unic de control ori de câte ori există obligaţia ţinerii acestuia.

(5) Inspecţia fiscală are în vedere examinarea tuturor stărilor de fapt şi raporturile juridice care sunt relevante pentru impozitare sau verificarea modului de respectare a altor obligaţii prevăzute de legislaţia fiscală şi contabilă.

(6) Inspecţia fiscală se efectuează în aşa fel încât să afecteze cât mai puţin activitatea curentă a contribuabilului/plătitorului şi să utilizeze eficient timpul stabilit pentru efectuarea inspecţiei fiscale.

(7) La finalizarea inspecției fiscale, contribuabilul/plătitorul este obligat să dea o declarație scrisă, pe propria răspundere, din care să rezulte că au fost puse la dispoziție toate documentele și informațiile solicitate pentru inspecția fiscală. În declarație se menționează și faptul că au fost restituite toate documentele solicitate și puse la dispoziție de contribuabil/plătitor.

(8) Contribuabilul/Plătitorul are obligația să îndeplinească măsurile prevăzute în actul întocmit cu ocazia inspecției fiscale, în termenele și condițiile stabilite de organul de inspecție fiscală.

LEGISLAȚIE ȘI JURISPRUDENȚĂ

- *OPANAF nr. 636/2004 privind ordinul de serviciu permanent de inspecție fiscală (publicat în M. Of. nr. 901 din 4 octombrie 2004);*
- *OPANAF nr. 1.133/2007 privind sigiliile aplicate în cadrul activității de inspecție fiscală și de executare silită (publicat în M. Of. nr. 596 din 29 august 2007);*
- *OPANAF nr. 1.156/2009 privind legitimațiile de inspecție fiscală (publicat în M. Of. nr. 373 din 3 iunie 2009, suspendat până la data de 1 octombrie 2009 prin OPANAF nr. 1.384/2009, publicat în M. Of. nr. 531 din 31 iulie 2009; cu modificările și completările ulterioare);*
- *OPANAF nr. 3.711/2015 privind modelul și conținutul formularelor și documentelor utilizate în activitatea de inspecție fiscală (publicat în M. Of. nr. 965 din 28 decembrie 2015);*
- *OPANAF nr. 3.833/2015 pentru aprobarea formularului „Dispoziție privind măsurile stabilite de organele de inspecție fiscală" (publicat în M. Of. nr. 983 din 30 decembrie 2015);*
- *Dec. ÎCCJ, s.c.a.f., nr. 4705/2015 (Motivare în fapt și drept. Probe).*

COMENTARII ȘI NOTE

1. Vechea reglementare. Art. 118 corespunde art. 105 din vechea reglementare, cu aceeași denumire marginală.

2. Principiile inspecției fiscale. Principiul *independenței* și cel al *autonomiei* inspecției fiscale, menționate la alin. (2), nu sunt detaliate în cuprinsul NCPF. Considerăm că aceste principii se referă la libertatea acordată organelor fiscale în organizarea activității proprii (autonomie), precum și în ceea ce privește aplicarea legii fără ingerințe externe (independența).

Principiul *unicității* inspecției fiscale, așa cum este descris la alin. (3), a fost calificat ca un principiu de bună administrare. De la acest principiu există două derogări: reverificarea și refacerea inspecției fiscale, prevăzute la art. 128 și art. 129 NCPF.

Principiile *ierarhizării, teritorialității* și *descentralizării* se referă la organizarea activității de inspecție fiscală, în cadrul organelor fiscale, din punct de vedere al autorității și reglementării (ierarhizare), al competenței (teritorialitate) și al luării deciziilor (descentralizare).

La principiile de mai sus se pot adăuga *principiul neafectării activității contribuabilului și cel al eficienței inspecției fiscale*, prevăzute la alin. (6).

3. Reguli privind desfășurarea inspecției. Prin corelare cu normele metodologice de aplicare a vechii reglementări (pct. 91.1-91.5 și 102.1-102.7), etapele inspecției fiscale pot fi detaliate astfel:

a) la examinarea stării de fapt fiscale pentru stabilirea bazei de impunere, organul fiscal competent va avea în vedere toate documentele justificative și evidențele financiar-contabile și fiscale care constituie *mijloace de probă* și *sunt relevante* pentru stabilirea drepturilor și obligațiilor fiscale;

b) stabilirea bazei de impunere, precum și a diferențelor de impozite, taxe și contribuții, în activitatea de inspecție fiscală, se face pe baza evidențelor contabile, fiscale sau a oricăror altor evidențe relevante pentru impunere ori folosindu-se metode de estimare în conformitate cu prevederile art. 67 CPF *[corespunde art. 106 NCPF]*. Când organele de inspecție fiscală sunt îndreptățite, potrivit legii, să estimeze baza de impunere, se vor menționa în actul de inspecție motivele de fapt și temeiul legal care au determinat folosirea estimării, precum și criteriile de estimare;

c) solicitarea de explicații scrise se va face în timpul inspecției fiscale, ori de câte ori acestea sunt necesare pentru clarificarea și definitivarea constatărilor privind situația fiscală a contribuabilului. În cazul în care persoana în cauză refuză să furnizeze explicațiile solicitate sau să răspundă la unele întrebări, organele de inspecție fiscală vor transmite întrebările printr-o adresă scrisă, stabilind un termen util de cel puțin 5 zile lucrătoare pentru formularea răspunsului. În cazul în care nu se primește răspunsul solicitat, se va consemna refuzul în raportul privind rezultatul inspecției fiscale sau în procesul-verbal. În toate cazurile, explicațiile la întrebările puse de organele de inspecție fiscală se vor da în scris prin „nota explicativă";

d) când este necesar, organul de inspecție fiscală va anexa la actul de inspecție fiscală copii ale documentelor care au stat la baza constatărilor efectuate cu ocazia inspecției. Dispozițiile art. 54 CPF *[corespunde art. 61 NCPF]* sunt aplicabile;

e) când este necesar, organele de inspecție fiscală vor dispune măsurile asigurătorii în condițiile art. 129 CPF *[corespunde art. 213 NCPF]*.

f) măsurile, termenele și condițiile stabilite de organele de inspecție fiscală potrivit art. 105 alin. (9) CPF *[corespunde art. 118 NCPF]* vor fi aduse la cunoștința contribuabilului prin actul emis de organul de inspecție fiscală competent.

Considerăm că aceste reguli, prezentate în succesiunea operațiunilor care au loc în cadrul inspecției fiscale, se aplică, în mod corespunzător, și în condițiile NCPF.

4. Organizarea inspecției fiscale. Alin. (1) stabilește regula că activitatea de inspecție fiscală se desfășoară pe bază de programare (planificare). Selectarea contribuabililor pentru inspecție se face pe baza analizei de risc, conform art. 121 NCPF. Această activitate este nepublică, fiind derulată de organele fiscale înainte de începerea inspecției, în conformitate

cu actele emise de autoritățile competente (OPANAF sau acte ale autorităților administrației publice locale emise în condițiile legii.

5. **Etapele inspecției.** Dintre etapele inspecției fiscale menționate anterior, art. 118 stabilește reguli specifice pentru:

– *începerea inspecției*, prin înscrierea acesteia în Registrul unic de control (Legea nr. 252/2003 – a se vedea Anexa 7) și instituirea obligației de a prezenta *legitimația de inspecție* și *ordinul de serviciu* semnat de conducătorul organului de inspecție fiscală (a se vedea OPANAF nr. 3.711/2015);

– *realizarea efectivă a verificării documentelor și activității contribuabililor* are în vedere examinarea tuturor stărilor de fapt și raporturile juridice care sunt relevante pentru impozitare sau verificarea modului de respectare a altor obligații prevăzute de legislația fiscală și contabilă, conform alin. (5) al articolului. Bineînțeles că organele fiscale sunt ținute să respecte principiile de conduită stabilite la art. 6 (exercitarea dreptului de apreciere) și art. 7 (rolul activ) NCPF, cu bună-credință și asigurând respectarea drepturilor contribuabilului consacrate în NCPF;

– *încheierea (finalizarea) inspecției fiscale* [data programată pentru discuția finală ori data notificării contribuabilul că renunță la acest drept conform art. 130 alin. (4) NCPF], ocazie cu care se solicită depunerea unei declarații pe proprie răspundere cu privire la punerea la dispoziție a informaților și documentelor solicitate.

Refuzul furnizării declarației scrise la sfârșitul inspecției fiscale constituie contravenția prevăzută la art. 336 alin. (1) lit. d) NCPF și se sancționează cu amendă între 5.000 și 7.000 lei, în cazul persoanelor juridice care se încadrează în categoria contribuabililor mari și mijlocii, și cu amendă între 1.000 și 1.500 lei, în cazul celorlalte persoane juridice și în cazul persoanelor fizice.

6. **Dispoziția de măsuri.** Acest document este întocmit de organele fiscale în considerația rolului activ al acestora, inclusiv ca un mijloc de îndrumare. Măsurile dispuse de organul fiscal se pot regăsi și în cuprinsul unor acte de control, deși acestea ar trebui comunicate prin intermediul formularului aprobat prin OPANAF nr. 3.833/2015. În cazul în care măsurile sunt comunicate separat (utilizând formularul prevăzut de OPANAF nr. 3.833/2015), acest act administrativ fiscal poate fi contestat în conformitate cu prevederile Legii contenciosului administrativ nr. 554/2004, cu modificările și completările ulterioare.

Neîndeplinirea măsurilor dispuse de organele fiscale constituie contravenția de la art. 336 alin. (1) lit. g) și se sancționează cu amendă între 12.000 și 14.000 lei, în cazul persoanelor juridice care se încadrează în categoria contribuabililor mari și mijlocii, și cu amendă între 2.000 și 3.500 lei, în cazul celorlalte persoane juridice și în cazul persoanelor fizice.

Competența de efectuare a inspecției fiscale

Art. 119. – Inspecția fiscală se exercită exclusiv, nemijlocit și neîngrădit de organul fiscal competent potrivit cap. I și II ale titlului III. Organele fiscale care sunt competente să efectueze inspecția fiscală sunt denumite în sensul prezentului capitol *organe de inspecție fiscală*.

COMENTARII ȘI NOTE

1. **Vechea reglementare.** Art. 119 corespunde art. 99 din vechea reglementare, cu denumirea marginală: *Competența*.

2. **Regula generală.** Competența în domeniul inspecției fiscale revine organelor fiscale competente cu administrarea creanțelor fiscale ale contribuabilului supus inspecției. Astfel, competența reglementată de art. 119 C. proc. fisc. revine:

– *organelor de inspecție organizate la nivelul aparatului central și teritorial al Agenției Naționale de Administrare Fiscală* – în domeniul impozitelor, taxelor și contribuțiilor administrate de ANAF, conform competenței materiale, teritoriale sau speciale a acestora (pentru competențe speciale, a se vedea și OPANAF nr. 3.775/2015);

– *organelor vamale din cadrul Agenției Naționale de Administrare Fiscală* – în domeniul drepturilor vamale;

– *compartimentelor de specialitate ale autorităților publice locale* – în domeniul impozitelor și taxelor locale.

În anumite domenii reglementate prin legi speciale, competența de administrare, inclusiv de inspecție, revine altor organe (de exemplu, Fondul de mediu este administrat de Administrația Fondului de mediu).

3. **Schimbarea competenței.** Conform art. 36 alin. (3) NCPF, „În situația în care se află în curs de derulare o procedură de administrare, cu excepția procedurii de executare silită, organul fiscal central care a început procedura este competent să o finalizeze". Prin urmare, organul fiscal care a început inspecția fiscală este competent să o finalizeze.

Reguli speciale privind competența de efectuare a inspecției fiscale de către organul fiscal central

Art. 120. – (1) În cazul creanțelor fiscale administrate de organul fiscal central, prin ordin al președintelui A.N.A.F. se pot constitui, la nivelul aparatului central, structuri care au competență în efectuarea inspecției fiscale pe întreg teritoriul țării.

(2) Competența de efectuare a inspecției fiscale de către organul fiscal central se poate delega altui organ fiscal central, în condițiile stabilite prin ordin al președintelui A.N.A.F.

(3) În cazul delegării competenței potrivit alin. (2), organul de inspecție fiscală căruia i s-a delegat competența înștiințează contribuabilul/plătitorul despre delegarea de competență.

LEGISLAȚIE ȘI JURISPRUDENȚĂ

- *OPANAF nr. 3.696/2015 pentru stabilirea unor competențe de exercitare a inspecției fiscale pe întreg teritoriul țării (publicat în M. Of. nr. 947 din 22 decembrie 2015);*
- *OPANAF nr. 767/2016 privind condițiile de delegare a competenței altui organ de inspecție fiscală pentru efectuarea unei acțiuni de inspecție fiscală (publicat în M. Of. nr. 150 din 26 februarie 2016).*

COMENTARII ȘI NOTE

1. Vechea reglementare. Art. 120 corespunde art. 99 din vechea reglementare, cu denumirea marginală: *Competența*. În noua reglementare se introduce obligația înștiințării contribuabilului cu privire la delegarea de competență.

2. Competența specială. În aplicarea prevederilor alin. (1), prin OPANAF nr. 3.696/2015 se stabilește că organul fiscal competent pentru exercitarea inspecției fiscale privind impozitul pe venit asupra tuturor persoanelor impozabile, indiferent de forma lor de organizare, pe întregul teritoriu al țării este Direcția generală control venituri persoane fizice.

3. Delegarea de competență. Delegarea de competență prevăzută la alin. (3) se poate acorda altui organ de inspecție fiscală, pentru unul sau mai mulți contribuabili/plătitori, pentru efectuarea unei acțiuni de inspecție fiscală, în condițiile prevăzute în OPANAF nr. 767/2016.

Delegarea se referă la efectuarea unor *acțiuni de inspecție fiscală*, respectiv: control inopinat, control încrucișat, constatare la fața locului, inspecție fiscală generală sau parțială.

Delegarea de competență:

a) se acordă la solicitarea altui organ de inspecție fiscală decât cel care deține competența;

b) se dispune altui organ de inspecție fiscală de către direcția de specialitate din cadrul Agenției Naționale de Administrare Fiscală care coordonează metodologic activitatea de inspecție fiscală sau de către direcția generală regională a finanțelor publice pentru alt organ de inspecție fiscală din aria de competență teritorială, după caz.

Organul de inspecție fiscală care a primit delegarea de competență este obligat să înștiințeze contribuabilul asupra acestui fapt.

Selectarea contribuabililor/plătitorilor pentru inspecție fiscală

Art. 121. – (1) Selectarea contribuabililor/plătitorilor ce urmează a fi supuși inspecției fiscale este efectuată de către organul de inspecție fiscală competent, în funcție de nivelul riscului. Nivelul riscului se stabilește pe baza analizei de risc.

(2) Contribuabilul/Plătitorul nu poate face obiecții cu privire la procedura de selectare folosită.

(3) Prevederile alin. (1) se aplică în mod corespunzător și în cazul solicitărilor primite de la alte instituții ale statului, precum și în cazul în care în alte acte normative este prevăzută efectuarea unei acțiuni de inspecție fiscală.

COMENTARII ȘI NOTE

1. Vechea reglementare. Art. 121 corespunde art. 100 din vechea reglementare, cu denumirea marginală: *Selectarea contribuabililor pentru inspecție fiscală*. În noua reglementare se introduce obligația înștiințării contribuabilului cu privire la delegarea de competență.

2. Procedura de selecție. Selectarea contribuabililor pentru inspecția fiscală este atributul exclusiv al organelor fiscale (*principiul autonomiei inspecției fiscale*), legea interzicând în mod expres contribuabilului să conteste procedura de selectare folosită de organele fiscale.

Selecția se face pe baza analizei de risc, inclusiv în cazul solicitărilor primite de la alte instituții ale statului ori în cazul în care efectuarea acțiunilor de inspecție fiscală sunt prevăzute în acte normative (principiul independenței inspecției fiscale).

Conform art. 1 NCPF, analiza de risc este „activitatea efectuată de organul fiscal în scopul identificării riscurilor de neconformare în ceea ce privește îndeplinirea de către contribuabil/plătitor a obligațiilor prevăzute de legislația fiscală, de a le evalua, de a le gestiona, precum și de a le utiliza în scopul efectuării activităților de administrare fiscală".

Criteriile utilizate pentru evaluarea riscului fiscal sunt stabilite de organele fiscale, însă din analiza unor acte normative se poate desprinde concluzia că analiza de risc ia în considerare criterii precum: cazierul fiscal, certificarea declarațiilor fiscale, nedepunerea unor declarații fiscale, neplata/plata cu întârziere a obligațiilor fiscale etc.

3. Inspecția fiscală la cererea contribuabilului. Există situații în care contribuabilii solicită efectuarea inspecției fiscale de fond

(în special, atunci când se dorește transferul dreptului de proprietate asupra unor societăți).
Prevederile acestui articol, de strictă aplicare, conduc la concluzia că o astfel de cerere nu va avea niciun efect dacă contribuabilul nu prezintă un risc fiscal ridicat. În orice caz, decizia organului fiscal privind efectuarea (sau nu) a inspecției fiscale nu poate fi contestată.

Avizul de inspecție fiscală

Art. 122. – (1) Înaintea desfășurării inspecției fiscale, organul de inspecție fiscală are obligația să înștiințeze, în scris, contribuabilul/plătitorul în legătură cu acțiunea care urmează să se desfășoare, prin transmiterea unui aviz de inspecție fiscală.

(2) Avizul de inspecție fiscală se comunică contribuabilului/plătitorului, înainte de începerea inspecției fiscale, astfel:

a) cu 30 de zile pentru marii contribuabili;

b) cu 15 zile pentru ceilalți contribuabili/plătitori.

(3) Contribuabilul/Plătitorul poate renunța la beneficiul perioadei de comunicare a avizului de inspecție fiscală prevăzut la alin. (2).

(4) Avizul de inspecție fiscală se comunică la începerea inspecției fiscale în următoarele situații:

a) în cazul efectuării unei inspecții fiscale la un contribuabil/plătitor aflat în procedura de insolvență;

b) în cazul în care, ca urmare a unui control inopinat, se impune începerea imediată a inspecției fiscale;

c) pentru extinderea inspecției fiscale la perioade sau creanțe fiscale, altele decât cele cuprinse în avizul de inspecție fiscală inițial;

d) în cazul refacerii inspecției fiscale ca urmare a unei decizii de soluționare a contestației;

e) în cazul unor cereri ale contribuabilului/plătitorului pentru a căror soluționare, ca urmare a analizei de risc, este necesară efectuarea inspecției fiscale.

(5) În cazul prevăzut la alin. (2), după primirea avizului de inspecție fiscală, contribuabilul/plătitorul poate solicita, o singură dată, pentru motive justificate, amânarea datei de începere a inspecției fiscale. Amânarea se aprobă sau se respinge prin decizie emisă de conducătorul activității de inspecție fiscală care se comunică contribuabilului. În cazul în care cererea de amânare a fost admisă, în decizie se menționează și data la care a fost reprogramată inspecția fiscală.

(6) În cazul prevăzut la alin. (4), contribuabilul/plătitorul poate solicita suspendarea inspecției fiscale. Prevederile art. 127 sunt aplicabile în mod corespunzător.

(7) Avizul de inspecție fiscală cuprinde:

a) temeiul juridic al inspecției fiscale;

b) data de începere a inspecției fiscale;

c) obligațiile fiscale, alte obligații prevăzute de legislația fiscală și contabilă, precum și perioadele ce urmează a fi supuse inspecției fiscale;

d) posibilitatea de a solicita amânarea datei de începere a inspecției fiscale.

LEGISLAȚIE ȘI JURISPRUDENȚĂ

- *OPANAF nr. 713/2004 privind aprobarea Cartei drepturilor și obligațiilor contribuabililor pe timpul desfășurării inspecției fiscale (publicat în M. Of. nr. 977 din 25 octombrie 2004);*
- *OPANAF nr. 3.711/2015 privind modelul și conținutul formularelor și documentelor utilizate în activitatea de inspecție fiscală (publicat în M. Of. nr. 965 din 28 decembrie 2015).*

COMENTARII ȘI NOTE

1. Vechea reglementare. Art. 122 preia prevederi ale art. 101, cu denumirea marginală: *Avizul de inspecție fiscală*, și art. 102, cu denumirea marginală: *Comunicarea avizului de inspecție fiscală*, din vechea reglementare. În noua reglementare este introdusă posibilitatea suspendării inspecției fiscale la cererea contribuabilului, atunci când avizul de inspecție fiscală se comunică la începerea inspecției fiscale.

2. Avizul de inspecție fiscală. Întocmirea acestui act de procedură are la bază principiul bunei-credințe, care trebuie să guverneze relația dintre organele fiscale și contribuabili. Scopul emiterii acestuia este, fără îndoială, asigurarea respectării drepturilor contribuabilului și îndrumarea acestuia în vederea respectării obligațiilor care îi revin, conform prevederilor OMFP nr. 713/2004, în scopul garantării exercitării dreptului constituțional la apărare. În doctrină (D. Dascălu, C. Alexandru,

op. cit., p. 277), s-a afirmat că *Avizul de inspecție fiscală* nu este un act administrativ fiscal, ci numai o formă procedurală prealabilă inspecției fiscale, cu consecințe importante asupra validității acesteia (implicit asupra rezultatelor inspecției).

În concluzie, *Avizul de inspecție fiscală* este un document obligatoriu, de informare, prealabil efectuării inspecției fiscale. Acesta cuprinde, în mod obligatoriu (a se vedea și OPANAF nr. 3.711/2015):

a) temeiul juridic al inspecției fiscale (art. 113 și art. 122 NCPF);

b) data de începere a inspecției fiscale;

c) obligațiile fiscale, alte obligații prevăzute de legislația fiscală și contabilă, precum și perioadele ce urmează a fi supuse inspecției fiscale (cu respectarea principiilor unicității inspecției și încadrarea perioadelor verificate în perioada de prescripție a dreptului de a stabili creanțele fiscale);

d) posibilitatea de a solicita amânarea datei de începere a inspecției fiscale.

3. Comunicarea avizului de inspecție fiscală. În normele metodologice de aplicare a vechii reglementări (pct. 99.1) se prevedea că avizul de inspecție se comunică contribuabilului în conformitate cu prevederile art. 44 alin. (2) CPF *[corespunde art. 47 alin. (2) NCPF]*. Considerăm că ar fi util să se precizeze dacă în cazul actelor de procedură (altele decât actele administrativ fiscale) se aplică regulile privind comunicarea de la art. 49 NCPF sau cele din dreptul comun (NCPC).

Legea prevede obligația comunicării avizului către contribuabil:

a) cu 15 zile înainte de data începerii inspecției fiscale (30 de zile pentru marii contribuabili) – **regula generală**; sau

b) la începerea inspecției, în cazurile (de excepție – de strictă aplicare) menționate la alin. (4).

Contribuabilul are dreptul să renunțe la termenul de 15/30 de zile, aceasta însemnând că organul fiscal ar trebui să înceapă inspecția de îndată ori, mai degrabă, la o dată convenită de comun acord (anterioară datei care ar rezulta din termenul prevăzut în aviz).

4. Importanța termenului de avizare. Termenul de avizare (15/30 de zile) poate fi valorificat de către contribuabil pentru realizarea unor activități pregătitoare derulării inspecției, cum sunt:

a) verificarea evidenței fiscale (fișa sintetică – fișa pe plătitor) și, dacă este cazul, remedierea eventualelor erori materiale din evidența fiscală, inclusiv prin depunerea de declarații rectificative ori cereri de regularizare a plăților efectuate;

b) verificarea documentelor justificative, registrele și jurnalele contabile, registrele și jurnalele fiscale, solicitarea de duplicate pentru documentele lipsă, organizarea dosarelor/arhivei care formează evidența contabilă și fiscală;

c) organizarea spațiului de lucru și logisticii necesare pentru desfășurarea inspecției fiscale. Dacă nu poate fi organizat un astfel de spațiu la sediul/punctele de lucru ale contribuabilului, se stabilește de comun acord cu organul fiscal locul derulării inspecției fiscale;

d) asigurarea arhivelor electronice și a accesului la aplicațiile informatice, dacă este cazul;

e) asigurarea asistenței de specialitate (contabilă, fiscală și/sau juridică) pe durata desfășurării inspecției fiscale;

f) *solicitarea amânării* datei de începere a inspecției fiscale pentru motive justificate.

5. Lipsa avizului de inspecție. Din economia art. 122 NCPF rezultă că *inspecția fiscală* se poate desfășura numai cu prezentarea avizului de inspecție fiscală. Prin urmare, considerăm că, în lipsa acestui document, contribuabilul este îndreptățit să nu furnizeze informațiile sau documentele solicitate de organul fiscal până la momentul prezentării acestui document. Fiind un act administrativ, derularea unei activități de inspecție în lipsa avizului de inspecție fiscală poate conduce la anularea deciziei de impunere, sub condiția dovedirii producerii unei vătămări/prejudiciu, conform art. 1 alin. (2) din Legea contenciosului administrativ nr. 554/2004: „Se poate adresa instanței de contencios administrativ și persoana vătămată într-un drept al său sau într-un interes legitim printr-un act administrativ cu caracter individual, adresat altui subiect de drept".

Bineînțeles că avizul nu va fi necesar dacă organul fiscal dovedește pe baza documentelor prevăzute de lege că urmează să desfășoare alte acțiuni de control (ex., control inopinat, control antifraudă).

În concluzie, acțiunile de inspecție fiscală pot fi desfășurate numai pe bază de aviz de inspecție fiscală.

6. Amânarea începerii inspecției fiscale. În situația comunicării avizului de inspecție fiscală înainte de începerea inspecției fiscale, contribuabilul are dreptul de a solicita, *o singură dată*, amânarea datei de începere a inspecției fiscale. Amânarea datei de începere a inspecției fiscale presupune exercitarea cu bună-credință a acestui drept de către contribuabil, dar și obligația organului fiscal de a analiza cu obiectivitate argumentele furnizate de către contribuabil (*motive justificate*).

Observăm că amânarea inspecției poate fi solicitată pentru motive justificate, în mod vădit inferioare ca importanță „motivelor temeinic justificate" menționate în tot cuprinsul NCPF.

Considerăm că, pentru admiterea amânării datei începerii inspecției, justificările furnizate de contribuabil trebuie să dovedească faptul că începerea inspecției la data prevăzută în aviz este îngreunată/împiedicată de activități deja programate (ex., lucrări de reparații ori modificare a sediului, persoanele responsabile cu reprezentarea contribuabilului sunt în concediu de odihnă/medicale, în perioada vizată se desfășoară o altă inspecție fiscală ce ar putea produce efecte negative activității, desfășurarea inventarierii anuale, desfășurarea auditului etc.).

Termenul pentru care se poate amâna începerea inspecției fiscale este condiționat, în primul rând, de durata estimată a activităților care împiedică începerea inspecției la termen. În același timp, organele fiscale au propriile condiționalități care rezultă din programarea inspecțiilor fiscale sau din posibilitatea împlinirii termenului de prescripție al obligațiilor fiscale ori a altor termene prevăzute de lege.

În toate cazurile, termenul trebuie să fie rezonabil, dar va fi stabilit de organele fiscale, pe baza procedurilor interne de

lucru. Amânarea datei de începere a inspecției fiscale trebuie comunicată în scris de către organul fiscal competent.

7. **Suspendarea inspecției fiscale.** În cazul comunicării avizului de inspecție la începerea acesteia, contribuabilul poate solicita suspendarea inspecției, pentru cauze justificate, confirmate de echipa de inspecție. Suspendarea inspecției fiscale se dispune, conform prevederilor art. 127 alin. (3) NCPF, pentru o durată maximă de 3 luni.

Începerea inspecției fiscale

Art. 123. – (1) În situația în care data de începere a inspecției fiscale înscrisă în aviz este ulterioară împlinirii termenului prevăzut la art. 122 alin. (2), inspecția fiscală nu poate începe înainte de data înscrisă în aviz.

(2) Data începerii inspecției fiscale este data menționată în registrul unic de control ori de câte ori există obligația ținerii acestuia. În cazul contribuabilului/plătitorului care nu ține sau nu prezintă organului de inspecție fiscală registrul unic de control, această dată se înscrie într-un proces-verbal de constatare. Procesul-verbal se semnează de către organul de inspecție fiscală și contribuabil/plătitor și se înregistrează la registratura contribuabilului/plătitorului ori de câte ori există o astfel de registratură.

(3) Dacă inspecția fiscală nu poate începe în termen de cel mult 5 zile lucrătoare de la data prevăzută în aviz, contribuabilul/plătitorul este înștiințat, în scris, asupra noii date de începere a inspecției fiscale.

COMENTARII ȘI NOTE

1. **Vechea reglementare.** Art. 122 corespunde, parțial, art. 102, cu denumirea marginală: *Comunicarea avizului de inspecție fiscală*. Contribuabilul este informat asupra noii date de începere a inspecției, în cazul în care aceasta nu poate demara în cel mult 5 zile (15 zile în VCPF) de la data din aviz.

2. **Determinarea momentului începerii inspecției fiscale.** Regula generală este că inspecția începe la data prevăzută în avizul de inspecție (sau în cel mult 5 zile de la data acestuia). De la această regulă există și excepții:

a) în cazul în care între data comunicării avizului și data începerii inspecției, prevăzută în aviz, este un termen mai mic decât cel de 15/30 de zile, inspecția nu poate începe decât la împlinirea termenului de 15/30 de zile, dacă contribuabilul nu renunță la beneficiul acestui termen. Această excepție derivă din necesitatea respectării dreptului la informare și la apărare al contribuabilului supus inspecției fiscale;

b) în cazul prezentării avizului la începerea inspecției, data începerii inspecției este data prezentării avizului de inspecție fiscală (și nu data înscrisă în aviz). Organele fiscale au obligația înscrierii datei începerii inspecției în:

(i) Registrul unic de control (a se vedea Anexa nr. 7); ori

(ii) în procesul-verbal de constatare, întocmit în cazul contribuabililor care nu dețin registru unic de control. Acesta se înregistrează la registratura contribuabilului (numai dacă acesta are registratură) pentru a confirma luarea la cunoștință de către contribuabil a datei începerii inspecției fiscale (în plus față de dovada comunicării avizului prin semnarea de către reprezentantul contribuabilului căruia i s-a înmânat avizul de inspecție);

c) în cazul în care inspecția nu începe în termen de 5 zile de la data comunicată prin aviz, organul fiscal are obligația comunicării către contribuabil, în scris, a noii date de începere a inspecției fiscale.

3. **Scopul reglementării.** Reglementarea datei începerii inspecției fiscale are scopul principal de a permite verificarea perioadei supuse inspecției fiscale (prin raportare la împlinirea termenului de prescripție a obligațiilor fiscale) și, la fel de important, pentru calcularea duratei de efectuare a inspecției fiscale (prin raportare la termenul maxim de finalizare a inspecției prevăzut la art. 126 NCPF).

Obligația de colaborare a contribuabilului/plătitorului

Art. 124. – (1) La începerea inspecției fiscale, contribuabilul/plătitorul trebuie informat că poate numi persoane care să dea informații. Dacă informațiile furnizate de contribuabil/plătitor sau de către persoana numită de acesta sunt insuficiente, atunci organul de inspecție fiscală se poate adresa și altor persoane pentru obținerea de informații necesare realizării inspecției fiscale.

(2) Contribuabilul/Plătitorul are obligația să colaboreze la constatarea stărilor de fapt fiscale. Acesta este obligat să dea informații, să prezinte la locul de desfășurare a inspecției fiscale toate documentele, precum și orice alte date necesare clarificării situațiilor de fapt relevante din punct de vedere fiscal.

(3) Pe toată durata exercitării inspecției fiscale contribuabilul/plătitorul are dreptul de a beneficia de asistență de specialitate sau juridică.

LEGISLAȚIE ȘI JURISPRUDENȚĂ

- *OPANAF nr. 713/2004 privind aprobarea Cartei drepturilor și obligațiilor contribuabililor pe timpul desfășurării inspecției fiscale (publicat în M. Of. nr. 977 din 25 octombrie 2004);*
- *Dec. CSJ, s.c.a., nr. 1416/2003 (Obligația de a coopera a reprezentanților legali ai contribuabililor).*

COMENTARII ȘI NOTE

1. Vechea reglementare. Art. 124 corespunde, parțial, art. 106, cu denumirea marginală: *Obligația de colaborare a contribuabilului.*

2. Reprezentarea în relația cu organul fiscal. Regula generală este că o persoană juridică are un reprezentant legal, acesta fiind cel care reprezintă persoana respectivă în relația cu terții, inclusiv cu organele fiscale. Alin. (1) recunoaște dreptul contribuabilului de a numi persoane care să furnizeze informații organelor de inspecție fiscală. Aceste persoane pot fi:

a) salariații acestuia, numiți prin decizie a organului de conducere;

b) împuterniciți, numiți cu respectarea prevederilor art. 18 NCPF.

3. Modalități de colaborare. Modalitățile în care se îndeplinește obligația de colaborare sunt prevăzute la alin. (2):

a) furnizarea de informații în scris, la cererea organelor de inspecție, sub formă de declarații și/sau note explicative;

b) prezentarea tuturor înscrisurilor solicitate (documente justificative și contabile) la locul de desfășurare a inspecției;

c) furnizarea de date necesare clarificării situației de fapt.

Bineînțeles că această obligație a contribuabilului trebuie ia în considerare respectarea *principiului minimei afectări a activității contribuabilului* și *principiului rezonabilității* (prin acordarea unui timp rezonabil de răspuns la fiecare solicitare).

4. Limitele colaborării. Dacă informațiile furnizate de contribuabil/plătitor (direct sau de către persoana numită de acesta) *sunt insuficiente*, atunci organul de inspecție fiscală se poate adresa și altor persoane pentru obținerea de informații necesare realizării inspecției fiscale. Practic, furnizarea de informații de către contribuabil are prioritate față de informațiile furnizate de terți (cu excepția situației în care acestea sunt confirmate prin alte mijloace de probă – conform art. 58 NCPF).

5. Asistența de specialitate. Conform alin. (3), pe toată durata exercitării inspecției fiscale, contribuabilul/plătitorul are dreptul de a beneficia de asistență de specialitate sau juridică. Asistența de specialitate sau juridică se acordă pe baza și în limitele contractelor de asistență încheiate. Profesioniștii care acordă asistența de specialitate/juridică nu sunt ținuți să prezinte acte de împuternicire, în cazul în care activitatea lor este limitată la asistarea contribuabilului (și nu la reprezentarea convențională a acestuia).

6. Încălcarea obligației de colaborare. Încălcarea obligației de colaborare poate fi sancționată sub diverse moduri. Astfel, conform art. (4) din Legea nr. 241/2005 privind prevenirea și combaterea evaziunii fiscale, „Constituie infracțiune și se pedepsește cu închisoare de la un an la 6 ani refuzul nejustificat al unei persoane de a prezenta organelor competente documentele legale și bunurile din patrimoniu, în scopul împiedicării verificărilor financiare, fiscale sau vamale, în termen de cel mult 15 zile de la somație".

De asemenea, conform art. 336 NCPF, „refuzul contribuabilului/plătitorului de a prezenta organului fiscal bunurile materiale supuse impozitelor, taxelor, contribuțiilor sociale, în vederea stabilirii realității declarației fiscale" este contravenție, sancționată cu amendă de la 4.000 lei la 10.000 lei pentru persoanele juridice încadrate în categoria contribuabililor mijlocii și mari și cu amendă de la 2.000 lei la 5.000 lei pentru celelalte persoane juridice, precum și pentru persoanele fizice. În fine, conform art. 336 NCPF, „nerespectarea de către contribuabil/plătitor, precum și de persoanele cu care acesta are sau a avut raporturi economice sau juridice a obligației de a pune la dispoziția organului fiscal registre, evidențe, documente de afaceri și orice alte înscrisuri la locul indicat de organul fiscal potrivit art. 64" este contravenție sancționată cu amendă de la 25.000 lei la 27.000 lei pentru persoanele juridice încadrate în categoria contribuabililor mijlocii și mari și cu amendă de la 6.000 lei la 8.000 lei pentru celelalte persoane juridice, precum și pentru persoanele fizice.

Neprezentarea documentelor contabile și fiscale permite organelor fiscale să stabilească pe bază de estimare baza de impozitare, lipsind contribuabilul de dreptul de a contesta valoarea obligațiilor fiscale stabilite prin decizia de impunere.

Locul și timpul desfășurării inspecției fiscale

Art. 125. – (1) Inspecția fiscală se desfășoară, de regulă, în spațiile de lucru ale contribuabilului/plătitorului. Contribuabilul/Plătitorul trebuie să pună la dispoziție un spațiu adecvat, precum și logistica necesară desfășurării inspecției fiscale.

(2) Dacă nu există sau nu poate fi pus la dispoziţie un spaţiu de lucru adecvat pentru derularea inspecţiei fiscale, atunci activitatea de inspecţie se poate desfăşura la sediul organului fiscal sau în orice alt loc stabilit de comun acord cu contribuabilul/plătitorul.

(3) Indiferent de locul unde se desfăşoară inspecţia fiscală, organul de inspecţie fiscală are dreptul să inspecteze locurile în care se desfăşoară activitatea, sau unde se află bunurile impozabile, în prezenţa contribuabilului/plătitorului ori a unei persoane desemnate de acesta.

(4) Inspecţia fiscală se desfăşoară, de regulă, în timpul programului de lucru al contribuabilului/plătitorului. Inspecţia fiscală se poate desfăşura şi în afara programului de lucru al contribuabilului/plătitorului, cu acordul scris al acestuia şi cu aprobarea conducătorului organului de inspecţie fiscală.

COMENTARII ŞI NOTE

1. **Vechea reglementare.** Art. 125 corespunde art. 103, cu aceeaşi denumire marginală.

2. **Locul desfăşurării inspecţiei fiscale.** Regula generală este ca inspecţia să se desfăşoare în spaţiile de lucru (pot fi diferite de sediul/domiciliul fiscal) ale contribuabilului. Prin excepţie, dacă nu există sau nu poate fi pus la dispoziţie un *spaţiu de lucru adecvat* pentru derularea inspecţiei fiscale, atunci activitatea de inspecţie se poate desfăşura la sediul organului fiscal sau în orice alt loc stabilit de comun acord cu contribuabilul/plătitorul (ex., locul unde se află evidenţa contabilă şi fiscală, spaţiul de lucru al practicianului în insolvenţă pentru societăţile aflate în insolvenţă).

În normele metodologice de aplicare a vechii reglementări (pct. 100.1) se arăta că „Prin *spaţiul adecvat necesar* desfăşurării inspecţiei fiscale se înţelege asigurarea unui spaţiu în limita posibilităţilor contribuabilului, după caz, dotat cu necesarul minim de birotică şi care să permită păstrarea în siguranţă a documentelor primite pentru inspecţia fiscală sau elaborate de către organele de inspecţie fiscală. În cazul în care contribuabilul nu poate asigura un spaţiu corespunzător, va anunţa în scris şi motivat organul de inspecţie fiscală competent".

3. **Constatarea la faţa locului.** Conform art. 125 NCPF şi al Cartei, indiferent de locul unde se desfăşoară inspecţia fiscală, organul de inspecţie fiscală are dreptul să inspecteze orice incinte sau locuri în care există bunuri impozabile sau se desfăşoară activităţi producătoare de venituri, în prezenţa unui reprezentant al contribuabilului.

Constatarea la faţa locului efectuată de inspectorii fiscali trebuie să respecte prevederile art. 65 NCPF.

4. **Timpul de derulare a inspecţiei fiscale.** Acţiunile efectuate la locul desfăşurării inspecţiei, precum şi verificarea incintelor în care contribuabilul desfăşoară activitate economică se efectuează în timpul programului normal de lucru al contribuabilului (reflectarea principiului minimei afectări a activităţii contribuabilului). Acţiunile efectuate în afara programului necesită acordul scris al contribuabilului, dar şi aprobarea organului ierarhic superior.

Durata efectuării inspecţiei fiscale

Art. 126. – (1) Durata efectuării inspecţiei fiscale este stabilită de organul de inspecţie fiscală, în funcţie de obiectivele inspecţiei, şi nu poate fi mai mare de:

a) 180 de zile pentru contribuabilii mari, precum şi pentru contribuabilii/plătitorii care au sedii secundare, indiferent de mărime;

b) 90 de zile pentru contribuabilii mijlocii;

c) 45 de zile pentru ceilalţi contribuabili.

(2) În cazul în care inspecţia fiscală nu se finalizează într-o perioadă reprezentând dublul perioadei prevăzute la alin. (1), inspecţia fiscală încetează, fără a se emite raport de inspecţie fiscală şi decizie de impunere sau decizie de nemodificare a bazei de impunere. În acest caz, organul de inspecţie fiscală poate relua inspecţia, cu aprobarea organului ierarhic superior celui care a aprobat inspecţia fiscală iniţială, o singură dată pentru aceeaşi perioadă şi aceleaşi obligaţii fiscale, cu respectarea prevederilor art. 117 alin. (1).

(3) În cazul încetării inspecţiei fiscale potrivit alin. (2), prevederile art. 111 alin. (2) lit. b) nu sunt aplicabile.

COMENTARII ŞI NOTE

1. **Vechea reglementare.** Art. 126 corespunde art. 104, cu aceeaşi denumire marginală. Alin. (2) şi (3) sunt nou introduse.

2. **Durata inspecţiei fiscale.** Durata inspecţiei fiscale se calculează de la data începerii (înscrisă în registrul unic de control sau în procesul-verbal de constatare) şi până la data finalizării (încheierii) inspecţiei. Conform art. 130 alin. (4), „data încheierii inspecţiei fiscale este data programată pentru discuţia finală cu contribuabilul/plătitorul sau data notificării de către contribuabil/plătitor că renunţă la acest drept".

Durata inspecţiei fiscale este limitată la 180 de zile în cazul contribuabililor mari şi al contribuabililor care au sedii secundare, 90 de zile în cazul contribuabililor mijlocii şi,

respectiv, 45 de zile în cazul celorlalţi contribuabili. În calculul duratei inspecţiei nu se iau în considerare perioadele în care inspecţia a fost suspendată.

3. Încetarea inspecţiei fiscale (Termen de decădere). În cazul în care inspecţia fiscală nu se finalizează într-o perioadă reprezentând *dublul perioadei maxime* stabilite la art. 126 alin. (1) NCPF, inspecţia fiscală încetează fără a se emite raport de inspecţie fiscală şi decizie de impunere. În acest caz, nu se aplică prevederile legale referitoare la suspendarea curgerii prescripţiei pentru obligaţiile fiscale verificate [prevederile art. 111 alin. (2) lit. b) NCPF]. Chiar dacă depăşirea termenului este determinată de suspendarea inspecţiei fiscale, evenimentul care determină încetarea inspecţiei fiscale este „nefinalizarea inspecţiei", şi nu durata excesivă a inspecţiei.

4. Efectele împlinirii termenului de decădere. Împlinirea termenului de decădere conduce la desistarea organelor de inspecţie fiscală şi la anularea de drept a procedurii, fără întocmirea raportului de inspecţie şi a deciziei de impunere.

Încetarea inspecţiei pentru depăşirea duratei legale este o sancţiune provizorie, întrucât organul ierarhic superior poate dispune reluarea inspecţiei pentru aceleaşi obligaţii fiscale şi pentru aceeaşi perioadă, cu excepţia acelor obligaţii pentru care a intervenit prescripţia.

Se observă că legiuitorul nu a stabilit un termen în care organul ierarhic superior poate decide asupra reluării inspecţiei, situaţie care ridică semne de întrebare asupra eficienţei sancţiunii prevăzute la art. 126 alin. (2) în faţa excesului de putere al organelor fiscale.

În cazul încetării inspecţiei fiscale, nu se aplică regulile privind suspendarea prescripţiei în timpul inspecţiei fiscale.

5. Reluarea inspecţiei fiscale. Reluarea inspecţiei fiscale este o noţiune nouă, care nu se regăseşte ca atare în legislaţia fiscală. Verbul „a relua" are atât înţelesul de „a începe din nou", cât şi cel de „a continua" (DEX 2009). Prin urmare, vocaţia organului ierarhic superior de a dispune reluarea inspecţiei fiscale poate avea în vedere atât refacerea inspecţiei fiscale („de la zero"), cât şi cea a continuării inspecţiei de la punctul în care a intervenit încetarea inspecţiei fiscale. Varianta continuării inspecţiei ar fi justificată de principiul minimei afectări a activităţii contribuabilului, dar ar fi nejustificată în cazul în care inspecţia este reluată cu o altă echipă de inspecţie decât cea iniţială.

La reluarea inspecţiei fiscale, organele fiscale au obligaţia de a analiza dacă a intervenit prescripţia obligaţiilor fiscale.

De lege ferenda, în situaţia în care se păstrează soluţia legislativă a reluării inspecţiei fiscale, ar fi recomandabil ca legiuitorul să permită contribuabilului să aleagă între soluţia refacerii inspecţiei şi cea a continuării acesteia.

6. Nerespectarea duratei legale. În cazul în care organul fiscal competent nu încetează inspecţia în condiţiile art. 126 alin. (2) NCPF şi, de exemplu, finalizează inspecţia cu depăşirea duratei legale, contribuabilii au dreptul să solicite anularea deciziilor de impunere în procedura de contestare administrativă şi, ulterior, la instanţa de contencios administrativ, pot solicita recuperarea eventualelor prejudicii produse de emiterea unui act nelegal.

Suspendarea inspecţiei fiscale

Art. 127. – (1) Conducătorul inspecţiei fiscale competent poate decide suspendarea unei inspecţii fiscale în oricare din următoarele situaţii şi numai dacă apariţia acestei situaţii împiedică finalizarea inspecţiei fiscale:

a) pentru desfăşurarea unuia sau mai multor controale încrucişate în legătură cu actele şi operaţiunile efectuate de contribuabilul/plătitorul supus inspecţiei fiscale;

b) pentru ducerea la îndeplinire a măsurilor dispuse de organul de inspecţie fiscală, inclusiv în situaţia în care acestea privesc elaborarea şi prezentarea dosarului preţurilor de transfer;

c) pentru emiterea unei decizii a Comisiei fiscale centrale;

d) pentru efectuarea unei expertize, potrivit art. 63;

e) pentru efectuarea de cercetări specifice în vederea identificării unor persoane sau stabilirii realităţii unor tranzacţii;

f) pentru solicitarea de informaţii sau documente de la autorităţi, instituţii ori terţi, inclusiv de la autorităţi fiscale din alte state, în legătură cu obiectul inspecţiei fiscale;

g) pentru finalizarea unor acţiuni de control fiscal efectuate în condiţiile legii la acelaşi contribuabil/plătitor care pot influenţa rezultatele inspecţiei fiscale;

h) pentru efectuarea verificărilor la ceilalţi membri ai grupului fiscal unic, definit potrivit Codului fiscal;

i) atunci când, în scopul valorificării informaţiilor rezultate din alte acţiuni de inspecţie fiscală sau obţinute de la alte autorităţi ori de la terţi, se impune începerea de îndată a unei inspecţii fiscale la un alt contribuabil/plătitor;

j) în alte cazuri temeinic justificate.

(2) În cazul prevăzut la alin. (1), inspecţia fiscală este suspendată până la data la care încetează motivul suspendării, dar nu mai mult de 6 luni de la data suspendării.

(3) Conducătorul inspecției fiscale competent poate decide suspendarea unei inspecții fiscale la cererea justificată a contribuabilului/plătitorului. În acest caz, suspendarea nu poate fi mai mare de 3 luni.

(4) Conducătorul inspecției fiscale competent poate decide suspendarea unei inspecții fiscale în situația în care soluționarea contestației formulate împotriva unui act administrativ fiscal emis anterior sau a unei acțiuni în contencios-administrativ, pentru același contribuabil/plătitor, poate influența rezultatele inspecției fiscale în curs. În acest caz, inspecția fiscală se reia după emiterea deciziei de soluționare a contestației sau după data rămânerii definitive a hotărârii judecătorești.

(5) Ori de câte ori conducătorul inspecției fiscale decide suspendarea inspecției, se emite o decizie de suspendare care se comunică contribuabilului/plătitorului.

(6) Data reluării inspecției fiscale se aduce la cunoștința contribuabilului/plătitorului.

(7) Perioadele în care inspecția fiscală este suspendată nu sunt incluse în calculul duratei acesteia.

LEGISLAȚIE ȘI JURISPRUDENȚĂ

- *OPANAF nr. 467/2013 privind condițiile și modalitățile de suspendare a inspecției fiscale (publicat în M. Of. nr. 254 din 8 mai 2013).*

COMENTARII ȘI NOTE

1. Vechea reglementare. Art. 127 corespunde art. 104, cu aceeași denumire marginală. Alin. (2)-(7) sunt nou introduse.

2. Noțiune. Suspendarea inspecției fiscale este un eveniment cu caracter excepțional care conduce la prelungirea duratei inspecției. Suspendarea inspecției se comunică contribuabilului prin decizie de suspendare. Reluarea inspecției se comunică contribuabilului în scris (conform OPANAF nr. 467/2013).

3. Suspendarea din inițiativa organului fiscal. Alin. (1) prevede situațiile în care se poate dispune suspendarea inspecției fiscale:

a) pentru desfășurarea unuia sau mai multor controale încrucișate în legătură cu actele și operațiunile efectuate de contribuabilul/plătitorul supus inspecției fiscale. În aceste cazuri, suspendarea inspecției fiscale este dispusă pentru ca echipa de inspecție să verifice modul în care au fost reflectate în contabilitatea partenerilor acte/operațiuni efectuate de către contribuabil;

b) pentru ducerea la îndeplinire a măsurilor dispuse de organul de inspecție fiscală, inclusiv în situația în care acestea privesc elaborarea și prezentarea dosarului prețurilor de transfer. O astfel de suspendare poate fi dispusă pentru îndeplinirea unor măsuri de către contribuabil, astfel încât organele de inspecție să poată finaliza procedura (ex., refacerea unor calcule, obținerea de duplicate ale unor înscrisuri etc.);

c) pentru emiterea unei decizii a Comisiei fiscale centrale [ex., în cazul unui conflict de competență, conform art. 41 alin. (4) NCPF];

d) pentru efectuarea unei expertize, potrivit art. 63;

e) pentru efectuarea de cercetări specifice în vederea identificării unor persoane sau stabilirii realității unor tranzacții;

f) pentru solicitarea de informații sau documente de la autorități, instituții ori terți, inclusiv de la autorități fiscale din alte state, în legătură cu obiectul inspecției fiscale;

g) pentru finalizarea unor acțiuni de control fiscal efectuate în condițiile legii la același contribuabil/plătitor care pot influența rezultatele inspecției fiscale;

h) pentru efectuarea verificărilor la ceilalți membri ai grupului fiscal unic, definit potrivit Codului fiscal;

i) atunci când, în scopul valorificării informațiilor rezultate din alte acțiuni de inspecție fiscală sau obținute de la alte autorități ori de la terți, *se impune începerea de îndată a unei inspecții fiscale la un alt contribuabil/plătitor*;

j) în alte cazuri temeinic justificate. Cazurile temeinic justificate de la art. 127 alin. (1) lit. j) NCPF pentru suspendarea inspecției fiscale presupun motivarea deciziilor de suspendare a inspecției. Lipsa motivării sau motivarea sumară permite, teoretic, contribuabilului să se adreseze instanței de contencios administrativ pentru constatarea nulității actului administrativ.

4. Suspendarea la cererea contribuabilului. Contribuabilul are dreptul de a solicita o singură dată suspendarea inspecției fiscale (organul fiscal are, teoretic, posibilitatea de a suspenda inspecția de mult mai multe ori) și numai pentru o perioadă de 3 luni (față de 6 luni, cât are dreptul organul fiscal).

5. Durata suspendării. La art. 127 alin. (2) se stabilește că termenul de suspendare nu poate depăși 6 luni, fără a exclude posibilitatea unor suspendări succesive (de maximum 6 luni).

În opinia noastră, realizarea de suspendări succesive ale inspecției fiscale pentru perioade care conduc la depășirea termenului prevăzut la art. 126 alin. (2) reprezintă un exces de putere care poate produce prejudicii contribuabililor prin perpetuarea unei stări de incertitudine și printr-un consum suplimentar de resurse.

6. Efectele suspendării. Potrivit art. 111 alin. (2) lit. b) NCPF, suspendarea inspecției fiscale conduce la suspendarea cursului prescripției, pentru obligațiile fiscale care fac obiectul inspecției fiscale.

Faptul că perioadele de suspendare nu sunt luate în calcul pentru determinarea duratei efective a inspecției fiscale poate conduce la concluzia (incorectă și imorală, din punctul nostru de vedere) că încetarea inspecției fiscale prevăzută la art. 126 alin. (2) NCPF nu se aplică în cazul în care are loc suspendarea inspecției fiscale.

Prin urmare, chiar dacă depășirea termenului este determinată de suspendarea inspecției fiscale, evenimentul care determină încetarea inspecției fiscale este „nefinalizarea inspecției", și nu durata excesivă a inspecției.

Reverificarea

Art. 128. – (1) Prin excepție de la prevederile art. 118 alin. (3), conducătorul organului de inspecție fiscală poate decide reverificarea unor tipuri de obligații fiscale pentru o anumită perioadă impozabilă, ca urmare a apariției unor date suplimentare necunoscute organului de inspecție fiscală la data efectuării inspecției fiscale, care influențează rezultatele acesteia.

(2) Prin *date suplimentare* se înțelege informații, documente sau alte înscrisuri obținute ca urmare a unor controale inopinate desfășurate la alți contribuabili/plătitori ori comunicate organului fiscal de către organele de urmărire penală sau de alte autorități publice ori obținute în orice mod de organul de inspecție fiscală, de natură să modifice rezultatele inspecției fiscale anterioare.

(3) La începerea acțiunii de reverificare, organul de inspecție fiscală este obligat să comunice contribuabilului/plătitorului decizia de reverificare, care poate fi contestată în condițiile prezentului cod. Decizia se comunică în condițiile prevăzute la art. 122 alin. (2)-(6). În acest caz nu se emite și nu se comunică aviz de inspecție fiscală.

(4) Decizia de reverificare conține, pe lângă elementele prevăzute la art. 46 și elementele prevăzute la art. 122 alin. (7) lit. b)-d).

LEGISLAȚIE ȘI JURISPRUDENȚĂ

- *OPANAF nr. 825/2016 pentru aprobarea modelului și conținutului formularului „Decizie de reverificare" (publicat în M. Of. nr. 165 din 4 martie 2016);*
- *Dec. CSJ, s.c.a., nr. 91/2003 (Inadmisibilitatea reverificării unei perioade deja controlate); Dec. ÎCCJ, s.c.a.f., nr. 2242/2008 (Inspecție fiscală. Reguli. Dispunerea reverificării. Condiții); nr. 232/2010 și nr. 1218/2010 (Reverificarea unei perioade. Condiții); nr. 1359/2014 (Reverificare impozit pe profit. Autoritatea de lucru judecat);*
- *Dec. CA Oradea, s.c.a., nr. 43/2010 (Insolvența furnizorului nu justifică reverificarea unei perioade fiscale).*

COMENTARII ȘI NOTE

1. Vechea reglementare. Art. 128 corespunde art. 105^1, cu denumirea marginală: *Reguli privind reverificarea.* Alin. (4) este nou introdus. Decizia de reverificare va conține atât elementele obligatorii ale actului administrativ-fiscal (art. 46 NCPF), cât și elementele obligatorii ale avizului de inspecție fiscală [art. 122 alin. (7) lit. b)-d) NCPF].

2. Noțiune. Reverificarea reprezintă o excepție de la principiul unicității inspecției fiscale. Fiind o excepție, aceasta este posibilă numai în cazul „apariției unor date suplimentare necunoscute organului de inspecție fiscală la data efectuării inspecției fiscale, care influențează rezultatele acesteia".

În doctrină, reverificarea unei perioade care a făcut obiectul inspecției fiscale a fost considerată inoportună, deoarece ar fi de natură să încalce principiul minimei afectări a activității contribuabilului (D. Dascălu, C. Alexandru, *op. cit.*, p. 284).

3. Datele suplimentare. Conform alin. (2), prin „date suplimentare se înțelege informații, documente sau alte înscrisuri obținute ca urmare a unor controale inopinate desfășurate la alți contribuabili/plătitori ori comunicate organului fiscal de către organele de urmărire penală sau de alte autorități publice ori obținute în orice mod de organul de inspecție fiscală, de natură să modifice rezultatele inspecției fiscale anterioare".

În normele metodologice de aplicare a vechii reglementări (pct. 102.4-102.6) se arăta că „Datele suplimentare, necunoscute organelor de inspecție fiscală la data efectuării inspecției fiscale la un contribuabil, pe care se fundamentează decizia de reverificare a unei anumite perioade, pot rezulta în situații, cum sunt:

a) efectuarea unui control încrucișat;

b) obținerea pe parcursul acțiunilor de inspecție fiscală efectuate la alți contribuabili a unor documente sau informații suplimentare referitoare la activitatea contribuabilului, într-o perioadă care a fost deja supusă inspecției fiscale;

c) solicitări ale organelor de urmărire penală sau ale altor organe ori instituții îndreptățite potrivit legii;

d) informații obținute în orice alt mod, de natură să modifice rezultatele controlului fiscal anterior".

4. Procedura. Reverificarea se dispune prin decizie, care poate fi contestată. Decizia de reverificare ține loc de aviz de inspecție fiscală și se comunică contribuabilului cu respectarea regulilor stabilite pentru comunicarea avizului de inspecție (ex., cu minim 15/30 de zile înainte de începerea inspecției, contribuabilul poate solicita amânarea începerii inspecției).

5. Practică administrativă. Conform pct. 5 din Dec. CFC nr. 2/2008, „În situația contestațiilor formulate împotriva actelor de inspecție fiscală prin care au fost reverificate aceeași perioadă și același tip de obligație fiscală și pentru care s-a constatat că nu au existat date suplimentare necunoscute organelor fiscale la data efectuării verificării anterioare potrivit art. 105 alin. (3) din Codul de procedură fiscală [corespunde art. 118 NCPF], se vor

menţine obligaţiile fiscale stabilite prin actele de inspecţie fiscală anterioare".

6. Practică judiciară. În decizia ÎCCJ, s.c.a.f., nr. 1359/2014 se arată că: „din interpretarea normelor legale evidenţiate rezultă fără echivoc necesitatea fundamentării deciziei de reverificare a unei anumite perioade supuse impozitării pe existenţa unor date suplimentare sau erori de calcul care pot rezulta, printre altele, din solicitări ale organelor de urmărire penală sau ale altor organe ori instituţii îndreptăţite potrivit legii.

Aşadar, existenţa unei solicitări/sesizări a unui organ ori instituţii îndreptăţite potrivit legii este necesară, dar nu şi suficientă pentru demararea procedurii de verificare, în lipsa identificării unor date suplimentare sau a unor erori de calcul de natură să influenţeze rezultatele inspecţiei fiscale anterioare".

Refacerea inspecţiei fiscale

Art. 129. – (1) În situaţia în care, ca urmare a deciziei de soluţionare emise potrivit art. 279 se desfiinţează total sau parţial actul administrativ-fiscal atacat, emis în procedura de inspecţie fiscală, organul de inspecţie fiscală reface inspecţia fiscală, cu respectarea dispoziţiilor art. 276 alin. (3).

(2) Refacerea inspecţiei fiscale trebuie să respecte strict perioadele fiscale, precum şi considerentele deciziei de soluţionare a contestaţiei care au condus la desfiinţare, astfel cum acestea sunt menţionate în decizie.

(3) Refacerea inspecţiei fiscale şi emiterea noului act administrativ-fiscal sunt posibile chiar dacă pentru perioadele şi obligaţiile fiscale vizate de refacere s-a anulat rezerva verificării ulterioare potrivit art. 94 alin. (3).

(4) Refacerea inspecţiei fiscale se realizează de către o altă echipă de inspecţie fiscală decât cea care a încheiat actul desfiinţat.

COMENTARII ŞI NOTE

1. Vechea reglementare. Art. 129 este nou introdus.

2. Noţiune. Refacerea inspecţiei este, de fapt, o reverificare efectuată din dispoziţia organului fiscal însărcinat cu soluţionarea contestaţiilor administrative.

3. Particularităţi. Această reverificare are unele particularităţi (inspirate din practica judiciară – casare cu retrimitere spre judecare la instanţa de fond):

a) prin refacerea inspecţiei nu se poate crea o situaţie mai grea pentru contribuabil [art. 276 alin. (3) NCPF];

b) obligaţiile fiscale sunt reverificate, chiar dacă între timp a intervenit prescripţia conform art. 94 alin. (3) NCPF (această soluţie, deşi este prevăzută expres de lege, este discutabilă);

c) se reverifică aceleaşi perioade fiscale verificate iniţial, cu respectarea considerentelor deciziei de soluţionare (adică interpretările şi indicaţiile furnizate de organul fiscal care a soluţionat contestaţia);

d) se subînţelege că refacerea inspecţiei (ca specie a reverificării) nu poate viza alte obligaţii decât cele care au făcut obiectul deciziei de impunere desfiinţate.

Dreptul contribuabilului/plătitorului de a fi informat

Art. 130. – (1) Contribuabilul/Plătitorul trebuie informat pe parcursul desfăşurării inspecţiei fiscale despre aspectele constatate în cadrul acţiunii de inspecţie fiscală, iar la încheierea acesteia, despre constatările şi consecinţele lor fiscale.

(2) Organul de inspecţie fiscală comunică contribuabilului/plătitorului proiectul de raport de inspecţie fiscală, în format electronic sau pe suport hârtie, acordându-i acestuia posibilitatea de a-şi exprima punctul de vedere. În acest scop, odată cu comunicarea proiectului de raport, organul de inspecţie fiscală comunică şi data, ora şi locul la care va avea loc discuţia finală.

(3) Contribuabilul/Plătitorul poate renunţa la discuţia finală, notificând acest fapt organului de inspecţie fiscală.

(4) Data încheierii inspecţiei fiscale este data programată pentru discuţia finală cu contribuabilul/plătitorul sau data notificării de către contribuabil/plătitor că renunţă la acest drept.

(5) Contribuabilul/Plătitorul are dreptul să îşi prezinte, în scris, punctul de vedere cu privire la constatările organului de inspecţie fiscală, în termen de cel mult 5 zile lucrătoare de la data încheierii inspecţiei fiscale. În cazul marilor contribuabili termenul de prezentare a punctului de vedere este de cel mult 7 zile lucrătoare. Termenul poate fi prelungit pentru motive justificate cu acordul conducătorului organului de inspecţie fiscală.

LEGISLAŢIE ŞI JURISPRUDENŢĂ

- *OPANAF nr. 713/2004 privind aprobarea Cartei drepturilor şi obligaţiilor contribuabililor pe timpul desfăşurării inspecţiei fiscale (publicat în M. Of. nr. 977 din 25 octombrie 2004);*
- *Decizia CJUE nr. C-298/16 T. Ispas (Dreptul la apărare. Informarea contribuabilului).*

COMENTARII ŞI NOTE

1. Vechea reglementare. Art. 130 corespunde art. 107, cu aceeaşi denumire marginală.

2. Scopul reglementării. Prin acest articol se are în vedere, în primul rând, asigurarea condiţiilor privind informarea contribuabilului cu privire la procedura de inspecţie. Într-adevăr, contribuabilul are dreptul de a fi primul solicitat pentru furnizarea de informaţii (art. 9 şi art. 124 NCPF) şi, pentru exercitarea efectivă a dreptului la apărare, va trebui să fie informat asupra celor constatate de organele de inspecţie. Corolarul acestui drept la informare îl reprezintă comunicarea proiectului raportului de inspecţie fiscală în vederea discuţiei finale.

3. Discuţia finală. Trebuie precizat că prezentarea proiectului raportului de inspecţie fiscală este o condiţie obligatorie pentru ca discuţia finală să aibă loc. În acest sens, în cazul în care proiectul raportului suferă modificări de fond (ex., modificarea tratamentului fiscal, recalcularea unor obligaţii) până la data discuţiei finale, organul de inspecţie fiscală ar trebui să comunice modificările şi să reprogrameze discuţia finală astfel încât contribuabilul să poată analiza implicaţiile acestora.

Un aspect neclar este modul de stabilire a datei discuţiei finale. În acest caz, considerăm că sunt aplicabile prevederile art. 9 şi, respectiv, art. 6 alin. (3) NCPF („Ori de câte ori organul fiscal trebuie să stabilească un termen pentru exercitarea unui drept sau îndeplinirea unei obligaţii de către contribuabil/plătitor, acesta trebuie să fie rezonabil, pentru a da posibilitatea contribuabilului/plătitorului să îşi exercite dreptul sau să îşi îndeplinească obligaţia. Termenul poate fi prelungit, pentru motive justificate, cu acordul conducătorului organului fiscal").

Contribuabilul poate renunţa la discuţia finală (de ex., în cazul în care nu sunt constatate diferenţe suplimentare ori valoarea acestora a fost deja comunicată de organele fiscale şi acceptată de contribuabil). Termenul poate fi prelungit pentru motive justificate cu acordul conducătorului organului de inspecţie fiscală, fără a putea depăşi limita de 25 de zile lucrătoare prevăzută la art. 131 alin. (5) NCPF.

4. Punctul de vedere al contribuabilului. Punctul de vedere al contribuabilului poate fi comunicat, în scris, organului fiscal într-un termen de 5 zile lucrătoare, calculat de la data discuţiei finale (7 zile lucrătoare în cazul contribuabililor).

5. Practica judiciară. CJUE a analizat compatibilitatea acestor prevederi cu dreptul comunitar. Astfel, în concluziile la hotărârea C-298/16 *T. Ispas* se arată că: „Principiul general al dreptului Uniunii al respectării dreptului la apărare trebuie interpretat în sensul că, în cadrul unor proceduri administrative de inspecţie şi de stabilire a bazei de impunere a taxei pe valoarea adăugată, un particular trebuie să aibă posibilitatea să i se comunice, la cerere, informaţiile şi documentele care se găsesc în dosarul administrativ şi care au fost luate în considerare de autoritatea publică la adoptarea deciziei sale, cu excepţia cazului în care obiective de interes general justifică restrângerea accesului la respectivele informaţii şi documente".

În Decizia ÎCCJ, s.c.a.f., nr. 4008/2014, instanţa supremă a stabilit că nerespectarea art. 130 NCPF în cazul unei proceduri de inspecţie conduce la anularea actului administrativ-fiscal emis în aceste condiţii (C.F. Costaş, *op. cit.*).

Rezultatul inspecţiei fiscale

Art. 131. – (1) Rezultatul inspecţiei fiscale se consemnează, în scris, într-un raport de inspecţie fiscală, în care se prezintă constatările organului de inspecţie fiscală din punctul de vedere faptic şi legal şi consecinţele lor fiscale.

(2) Raportul de inspecţie fiscală se întocmeşte la finalizarea inspecţiei fiscale şi cuprinde toate constatările în legătură cu perioadele şi obligaţiile fiscale verificate, precum şi în legătură cu alte obligaţii prevăzute de legislaţia fiscală şi contabilă ce au făcut obiectul verificării. În cazul în care contribuabilul/plătitorul şi-a exercitat dreptul prevăzut la art. 130 alin. (5), raportul de inspecţie fiscală cuprinde şi opinia organului de inspecţie fiscală, motivată în drept şi în fapt, cu privire la punctul de vedere exprimat de contribuabil/plătitor.

(3) La raportul de inspecţie fiscală se anexează, ori de câte ori este cazul, acte privind constatări efectuate la sediul contribuabilului/plătitorului sau la sediile secundare ale acestuia, cum ar fi procese-verbale încheiate cu ocazia controalelor inopinate sau de constatare la faţa locului şi alte asemenea acte.

(4) Raportul de inspecţie fiscală stă la baza emiterii:

a) deciziei de impunere, pentru diferenţe în plus sau în minus de obligaţii fiscale principale aferente diferenţelor de baze de impozitare;

b) deciziei de nemodificare a bazelor de impozitare, dacă nu se constată diferenţe ale bazelor de impozitare şi respectiv de obligaţii fiscale principale;

c) deciziei de modificare a bazelor de impozitare dacă se constată diferenţe ale bazelor de impozitare, dar fără stabilirea de diferenţe de obligaţii fiscale principale.

(5) Deciziile prevăzute la alin. (4) se emit în termen de cel mult 25 de zile lucrătoare de la data încheierii inspecţiei fiscale.

(6) Deciziile prevăzute la alin. (4) se comunică contribuabilului/plătitorului în condiţiile art. 47.

LEGISLAŢIE ŞI JURISPRUDENŢĂ

- *OPANAF nr. 3.706/2015 pentru aprobarea modelului şi conţinutului formularului „Decizie privind modificarea bazei de impozitare ca urmare a inspecţiei fiscale" (publicat în M. Of. nr. 968 din 28 decembrie 2015);*
- *OPANAF nr. 3.707/2015 pentru aprobarea modelului şi conţinutului formularului „Decizie privind nemodificarea bazei de impozitare ca urmare a inspecţiei fiscale" (publicat în M. Of. nr. 968 din 28 decembrie 2015);*
- *OPANAF nr. 3.708/2015 pentru aprobarea modelului şi conţinutului formularului „Decizie de impunere provizorie privind obligaţiile fiscale principale" (publicat în M. Of. nr. 968 din 28 decembrie 2015);*
- *OPANAF nr. 3.709/2015 pentru aprobarea modelului şi conţinutului formularului „Decizie de impunere privind obligaţiile fiscale principale aferente diferenţelor bazelor de impozitare stabilite în cadrul inspecţiei fiscale la persoane juridice" (publicat în M. Of. nr. 968 din 28 decembrie 2015);*
- *OPANAF nr. 3.710/2015 privind modelul şi conţinutul Raportului de inspecţie fiscală întocmit la persoane juridice (publicat în M. Of. nr. 967 din 28 decembrie 2015);*
- *OPANAF nr. 3.711/2015 privind modelul şi conţinutul formularelor şi documentelor utilizate în activitatea de inspecţie fiscală (publicat în M. Of. nr. 965 din 28 decembrie 2015);*
- *OPANAF nr. 3.771/2015 privind aprobarea modelului şi conţinutului unor documente utilizate în cadrul inspecţiei fiscale la persoane fizice (publicat în M. Of. nr. 980 din 30 decembrie 2015);*
- *OPANAF nr. 3.772/2015 privind modelul şi conţinutul Raportului de inspecţie fiscală întocmit la persoane fizice (publicat în M. Of. nr. 972 din 29 decembrie 2015);*
- *OPANAF nr. 3.833/2015 pentru aprobarea formularului „Dispoziţie privind măsurile stabilite de organele de inspecţie fiscală" (publicat în M. Of. nr. 983 din 30 decembrie 2015);*
- *OPANAF nr. 1.094/2016 pentru aprobarea formularului tipizat „Proces-verbal de constatare şi sancţionare a contravenţiilor" utilizat de personalul cu atribuţii de inspecţie fiscală, împuternicit de către Agenţia Naţională de Administrare Fiscală (publicat în M. Of. nr. 239 din 31 martie 2016);*
- *Dec. ÎCCJ, s.c.a.f., nr. 2433/2005 (Reluarea unor obligaţii fiscale într-un act de control privind majorările şi penalităţile);*
- *Dec. CA Timişoara, s.c.a., nr. 1400/2008 (Motivarea în fapt a raportului de inspecţie – sursa: M. Brăgaru, Jurisprudenţa fiscală, vol. I, Ed. C.H. Beck, Bucureşti, p. 406).*

COMENTARII ŞI NOTE

1. Vechea reglementare. Art. 131 corespunde art. 109, cu denumirea marginală: *Raportul privind rezultatul inspecţiei fiscale.*

2. Raportul de inspecţie fiscală. Raportul de inspecţie fiscală nu este un act administrativ fiscal în sine, dar este parte integrantă a actului administrativ fiscal care se emite după finalizarea inspecţiei fiscale: (i) decizie de impunere pentru obligaţii fiscale suplimentare, (ii) decizie de nemodificare a bazei de impunere ori (iii) decizie de modificare a bazelor de impozitare, prevăzute la alin. (4).

Raportul de inspecţie fiscală se întocmeşte la finalizarea inspecţiei fiscale şi cuprinde toate constatările în legătură cu perioadele şi obligaţiile fiscale verificate, precum şi în legătură cu alte obligaţii prevăzute de legislaţia fiscală şi contabilă ce au făcut obiectul verificării.

În cazul în care contribuabilul/plătitorul şi-a exprimat punctul de vedere, raportul de inspecţie fiscală cuprinde şi opinia organului de inspecţie fiscală, motivată în drept şi în fapt, cu privire la punctul de vedere exprimat de contribuabil/plătitor.

La raportul de inspecţie fiscală se anexează, ori de câte ori este cazul, acte privind constatări efectuate la sediul contribuabilului/plătitorului sau la sediile secundare ale acestuia, cum ar fi procese-verbale încheiate cu ocazia controalelor inopinate sau de constatare la faţa locului şi alte asemenea acte. Conţinutul raportului de inspecţie este detaliat în acte normative (ex., OPANAF nr. 3.710/2015 sau OPANAF nr. 3.772/2015).

3. Decizii de impunere, modificare sau nemodificare a bazei de impunere. Actul administrativ fiscal (de regulă, decizia de impunere) emis în baza raportului de inspecţie fiscală trebuie emis într-un termen de 25 de zile lucrătoare calculat de la data finalizării inspecţiei (data discuţiei finale). Acesta se comunică conform regulilor stabilite la art. 47 NCPF.

Fiind un act administrativ fiscal, deciziile emise pentru valorificarea rezultatului inspecţiei fiscale pot face obiectul contestării, potrivit prevederilor titlului VIII din Codul de procedură fiscală.

4. Dispoziţii tranzitorii. Pentru activitatea de inspecţie începută anterior intrării în vigoare a prezentului Cod, se vor utiliza documentele prevăzute de actele normative date în aplicarea OG nr. 92/2003, vechea reglementare:

– *OPANAF nr. 1.181/2007 privind modelul şi conţinutul Raportului de inspecţie fiscală (publicat în M. Of. nr. 611 din 4 septembrie 2007);*

– *OPANAF nr. 1.415/2009 privind aprobarea modelului și conținutului unor documente și formulare utilizate în activitatea de inspecție fiscală la persoane fizice (publicat în M. Of. nr. 591 din 26 august 2009; cu modificările și completările ulterioare);*
– *OPANAF nr. 1.021/2013 privind aprobarea modelului și conținutului formularului „Decizie de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală pentru persoane juridice" (publicat în M. Of. nr. 501 din 8 august 2013);*
– *OPANAF nr. 1.022/2013 privind aprobarea modelului și conținutului unor documente întocmite în activitatea de inspecție fiscală pentru persoane fizice care desfășoară activități independente în mod individual și/sau într-o formă de asociere (publicat în M. Of. nr. 505 din 9 august 2013);*
– *OPANAF nr. 1.024/2013 privind aprobarea modelului și conținutului formularului „Decizie privind nemodificarea bazei de impunere ca urmare a inspecției fiscale" (publicat în M. Of. nr. 501 din 8 august 2013).*

Sesizarea organelor de urmărire penală

Art. 132. – (1) Organul de inspecție fiscală are obligația de a sesiza organele judiciare competente în legătură cu constatările efectuate cu ocazia inspecției fiscale și care ar putea întruni elemente constitutive ale unei infracțiuni, în condițiile prevăzute de legea penală.

(2) În situațiile prevăzute la alin. (1) organul de inspecție fiscală are obligația de a întocmi proces-verbal semnat de organul de inspecție fiscală și de către contribuabilul/plătitorul supus inspecției, cu sau fără explicații ori obiecțiuni din partea contribuabilului/plătitorului. În cazul în care cel supus inspecției fiscale refuză să semneze procesul-verbal, organul de inspecție fiscală consemnează despre aceasta în procesul-verbal. În toate cazurile procesul-verbal trebuie comunicat contribuabilului/plătitorului.

(3) Procesul-verbal întocmit potrivit alin. (2) reprezintă act de sesizare și stă la baza documentației de sesizare a organelor de urmărire penală.

COMENTARII ȘI NOTE

1. Vechea reglementare. Art. 131 corespunde art. 109, cu aceeași denumire marginală.

2. Scopul reglementării. Sesizarea organelor de urmărire penală este *obligatorie* pentru organele fiscale, dacă se constată încălcări ale legislației ori împrejurări care ar putea întruni elementele constitutive ale unei infracțiuni.

Procesul-verbal întocmit conform art. 132 trebuie să consemneze acele constatări care ar putea să fie elemente ale unei infracțiuni (a se vedea mai jos). Ținând cont de particularitățile inspecției fiscale, este de așteptat ca sesizarea să vizeze încălcări și împrejurări specifice infracțiunilor economice (ex., evaziune fiscală).

3. Elementele constitutive ale infracțiunii. Organele fiscale nu au obligația de a preciza infracțiunea ale cărei elemente constitutive sunt prezentate în procesul-verbal. Elementele constitutive ale unei infracțiuni sunt: (i) *obiectul*, (ii) *subiectul*, (iii) *latura obiectivă* și (iv) *latura subiectivă*.

Latura obiectivă se compune din *elementul material*, *urmarea imediată* și *legătura de cauzalitate*. *Elementul material* reprezintă actul de conduită interzis și constă fie într-o acțiune (comisiune), fie într-o inacțiune (omisiune). *Latura subiectivă* se compune din *elementul subiectiv* și *mobilul* (scopul urmărit). *Elementul subiectiv* are în vedere formele și modalitățile vinovăției (intenție, culpă, praeterintenție).

În mod natural, organele de inspecție fiscală vor putea să indice, în principiu, doar elementul material al infracțiunii, revenind organelor de urmărire penală sarcina de a stabili dacă a fost săvârșită o infracțiune sau nu.

4. Obligații privind combaterea evaziunii fiscale. Având în vedere prevederile Legii nr. 241/2005 privind prevenirea și combaterea evaziunii fiscale (a se vedea Anexa nr. 10), organele fiscale sunt practic obligate să sesizeze organele abilitate de fiecare dată când se constată diferențe suplimentare de impozite, taxe și contribuții determinate de operațiuni economice față de care au suspiciunea că nu sunt reale (fictive) [a se vedea art. 9 alin. (1) lit. c) din Lege].

5. Actul de sesizare. Pentru a sesiza organele de urmărire penală, organul de inspecție fiscală are obligația de a întocmi proces-verbal semnat de organul de inspecție fiscală și de către contribuabilul/plătitorul supus inspecției, cu sau fără explicații ori obiecțiuni din partea contribuabilului/plătitorului.

În cazul în care cel supus inspecției fiscale refuză să semneze procesul-verbal, organul de inspecție fiscală consemnează despre aceasta în procesul-verbal.

În toate cazurile, procesul-verbal trebuie comunicat contribuabilului/plătitorului. Conform art. 291 NCPP, odată cu sesizarea, organele fiscale sunt obligate „să ia măsuri pentru ca urmele infracțiunii, corpurile delicte și orice alte mijloace de probă să nu dispară".

Decizia de impunere provizorie

Art. 133. – (1) Pe perioada desfăşurării inspecţiei fiscale, organul de inspecţie fiscală emite decizii de impunere provizorii pentru obligaţiile fiscale principale suplimentare aferente unei perioade şi unui tip de obligaţie verificată. În acest caz, prin excepţie de la prevederile art. 131, nu se întocmeşte raport de inspecţie fiscală. În acest scop, organul fiscal informează în cel mult 5 zile lucrătoare, contribuabilul/plătitorul cu privire la finalizarea unei perioade fiscale şi a unui tip de obligaţie fiscală verificată.

(2) Deciziile de impunere provizorii prevăzute la alin. (1) se emit la cererea contribuabilului/plătitorului, în scopul plăţii obligaţiilor fiscale suplimentare.

(3) Obligaţiile fiscale stabilite prin decizii de impunere provizorii se includ în deciziile întocmite în condiţiile art. 131 şi se contestă împreună cu acestea. Sumele stabilite prin decizie de impunere provizorie se regularizează în decizia de impunere emisă potrivit art. 131.

(4) Titlul de creanţă prevăzut la alin. (1) devine executoriu la data la care devine executorie decizia de impunere emisă potrivit art. 131.

LEGISLAŢIE ŞI JURISPRUDENŢĂ

- *OPANAF nr. 3.708/2015 pentru aprobarea modelului şi conţinutului formularului „Decizie de impunere provizorie privind obligaţiile fiscale principale" (publicat în M. Of. nr. 968 din 28 decembrie 2015).*

COMENTARII ŞI NOTE

1. Vechea reglementare. Art. 133 nu are corespondent în VCPF.

2. Scopul reglementării. Decizia de impunere provizorie a fost introdusă de la 1 ianuarie 2016 şi este destinată plăţii voluntare a unor obligaţii fiscale suplimentare. Practic, deşi formularea art. 133 nu este cea mai fericită, decizia de impunere provizorie se va emite numai la solicitarea contribuabilului, după ce acesta este informat de organele fiscale asupra finalizării verificării unei perioade şi a unui tip de obligaţie fiscală.

Acest articol reintroduce posibilitatea de a achita anumite obligaţii fiscale în timpul inspecţiei, evitându-se acumularea de accesorii suplimentare.

CAPITOLUL II
Controlul inopinat

Obiectul controlului inopinat

Art. 134. – (1) Organul fiscal poate efectua un control fără înştiinţarea prealabilă a contribuabilului/plătitorului, denumit în continuare control inopinat.

(2) Controlul inopinat constă în:

a) verificarea faptică şi documentară, în principal, ca urmare a unor informaţii cu privire la existenţa unor fapte de încălcare a legislaţiei fiscale;

b) verificarea documentelor şi operaţiunilor impozabile ale unui contribuabil/plătitor, în corelaţie cu cele deţinute de persoana sau entitatea supusă unui control fiscal, denumită control încrucişat;

c) verificarea unor elemente ale bazei de impozitare sau cu privire la situaţia fiscală faptică, precum şi constatarea, analizarea şi evaluarea unui risc fiscal specific.

(3) Durata efectuării controlului inopinat este stabilită de conducătorul organului de control, în funcţie de obiectivele controlului, şi nu poate fi mai mare de 30 de zile.

(4) Pentru aceleaşi operaţiuni şi obligaţiile fiscale aferente acestora nu se poate derula concomitent şi un control inopinat cu o inspecţie fiscală derulată la acelaşi contribuabil, cu excepţia situaţiei în care alte proceduri sunt necesare constatări în legătură cu operaţiuni şi obligaţii fiscale supuse unei inspecţii fiscale în derulare, caz în care echipa de inspecţie fiscală este competentă să efectueze şi un control inopinat. În acest caz se încheie proces-verbal potrivit art. 135 alin. (3), iar durata controlului inopinat nu intră în calculul duratei inspecţiei fiscale.

COMENTARII ȘI NOTE

1. Vechea reglementare. Art. 134 corespunde, în parte, art. 97, cu denumirea marginală: *Proceduri și metode de control fiscal.*

2. Noțiune. Controlul inopinat era definit ca fiind activitatea de verificare faptică și documentară, în principal, ca urmare a unei sesizări cu privire la existența unor fapte de încălcare a legislației fiscale, fără anunțarea în prealabil a contribuabilului.

Controlul inopinat se supune, în bună măsură, acelorași exigențe ca și inspecția fiscala [a se vedea art. 135 alin. (5) NCPF]. Totuși, prin natura și durata sa, controlul inopinat nu permite organelor fiscale să analizeze în detaliu situația de fapt fiscală. Practic, controlul inopinat nu poate avea ca obiect decât constatări ale unor situații de fapt, încălcări ale legislației fiscale și contabile (ex., sancțiuni contravenționale), solicitarea de informații (note explicative) ori de documente, verificări sumare ale declarațiilor fiscale și ale evidenței contabile. Atribuții mai consistente sunt cele care au în vedere prevenirea sustragerii unor bunuri sau valori din patrimoniul contribuabililor (măsuri asigurătorii ori aplicarea de sigilii). În vechea reglementare (OG nr. 92/2003), controlul inopinat era considerat o procedură de control, alături de controlul încrucișat.

3. Competența. Controlul inopinat poate fi efectuat de către orice instituție/autoritate care are atribuții de control în domeniul legislației fiscale sau contabile. Practic, în cazul ANAF, controlul inopinat poate fi realizat atât de către organele de inspecție fiscală, cât și de către Direcția Generală Antifraudă.

4. Particularități. Scopul controlului inopinat este, în principal, de a face constatări la fața locului (atât cu privire la documente, cât și cu privire la situații de fapt) și de a produce probe utile în derularea activităților de control fiscal.

Controlul inopinat se derulează:

a) fără prezentarea unui aviz (de inspecție);

b) durata controlului (verificării) este limitată la 30 de zile;

c) rezultatele controlului se consemnează într-un proces-verbal (mijloc de probă, conform art. 55 NCPF);

d) de regulă, controlul inopinat nu se poate derula în paralel (concomitent) cu o inspecție fiscală la același contribuabil. În cazul în care este necesară efectuarea unui control inopinat în beneficiul altor autorități, echipa de inspecție fiscală va efectua controlul inopinat, fără ca durata efectuării acestuia să se ia în calcul pentru determinarea duratei inspecției fiscale.

Modificări:

Alin. (4) a fost modificat prin OG nr. 30/2017, începând cu 3 septembrie 2017.

Reguli privind desfășurarea controlului inopinat

Art. 135. – (1) La începerea controlului inopinat, organul de control este obligat să prezinte contribuabilului/plătitorului legitimația de control și ordinul de serviciu.

(2) Efectuarea controlului inopinat trebuie consemnată în registrul unic de control, potrivit legii.

(3) La finalizarea controlului inopinat se încheie proces-verbal, care constituie mijloc de probă în sensul art. 55. Un exemplar al procesului-verbal se comunică contribuabilului/plătitorului.

(4) Contribuabilul/Plătitorul își poate exprima punctul de vedere față de constatările menționate în procesul-verbal în termen de 5 zile lucrătoare de la comunicare.

(5) Prevederile art. 113 alin. (2) lit. a), b), e), f), g), j), k) și l), art. 118 alin. (8), art. 124, 125 și art. 132 sunt aplicabile în mod corespunzător și în cazul controlului inopinat.

COMENTARII ȘI NOTE

1. Vechea reglementare. Art. 135 nu are corespondent în VCPF.

2. Reguli procedurale comune. Controlul inopinat se supune, în bună măsură, acelorași exigențe ca și inspecția fiscală, dintre care enumerăm:

a) obligația de a prezenta contribuabilului legitimația de control și ordinul de serviciu;

b) obligația de a înregistra controlul în registrul unic de control;

c) examinarea documentelor aflate în dosarul fiscal al contribuabilului/plătitorului [a se vedea art. 113 alin. (2) lit. a) NCPF];

d) verificarea concordanței dintre datele din declarațiile fiscale cu cele din evidența contabilă și fiscală a contribuabilului/plătitorului [a se vedea art. 113 alin. (2) lit. b) NCPF];

e) solicitarea de informații de la terți [a se vedea art. 113 alin. (2) lit. e) NCPF];

f) verificarea locurilor unde se realizează activități generatoare de venituri impozabile ori unde se află bunurile impozabile [a se vedea art. 113 alin. (2) lit. f) NCPF];

g) solicitarea de explicații scrise de la reprezentantul legal al contribuabilului/plătitorului sau împuternicitul acestuia ori de la persoanele prevăzute la art. 124 alin. (1), după caz, ori de câte ori acestea sunt necesare în timpul inspecției fiscale, pentru clarificarea și definitivarea constatărilor [a se vedea art. 113 alin. (2) lit. g) NCPF];

h) sancționarea potrivit legii a faptelor reprezentând încălcări ale legislației fiscale și contabile constatate și dispunerea de măsuri pentru prevenirea și combaterea abaterilor de la prevederile

legislației fiscale și contabile [a se vedea art. 113 alin. (2) lit. j) NCPF];
i) dispunerea măsurilor asigurătorii în condițiile legii [a se vedea art. 113 alin. (2) lit. k) NCPF];
j) aplicarea de sigilii asupra bunurilor, întocmind în acest sens proces-verbal [a se vedea art. 113 alin. (2) lit. l) NCPF];
k) dreptul de a dispune de măsuri. Conform art. 118 alin. (8), contribuabilul/plătitorul are obligația să îndeplinească măsurile prevăzute în actul întocmit cu ocazia controlului inopinat, în termenele și condițiile stabilite de organul fiscal;
l) obligația de a derula controlul în timpul programului de lucru al contribuabilului și în spațiul adecvat pus la dispoziție de contribuabili (conform art. 125 NCPF). Regulile de conduită impuse contribuabililor și organelor de inspecție fiscală (a se vedea art. 125 NCPF) se aplică în mod corespunzător și în cazul controlului inopinat; și
m) dreptul de a sesiza organele de urmărire penală (conform art. 132 NCPF). Conform art. 132 NCPF, organele care efectuează control inopinat au obligația de a sesiza organele penale, atunci când constată aspecte de competența acestora din urmă.
3. Dreptul la audiere. În cazul controlului inopinat, dreptul la informare este limitat la comunicarea procesului-verbal de control și la dreptul contribuabilului de a comunica punctul său de vedere în termen de 5 zile lucrătoare de la data comunicării.
4. Procesul-verbal. Modelul procesului-verbal de control a fost aprobat prin OPANAF nr. 3.711/2015.
4.1. Constatări. Constatările efectuate în urma desfășurării controlului vor fi prezentate clar și concis, astfel încât să rezulte motivul de fapt și temeiul de drept care au stat la baza fundamentării și stabilirii situațiilor fiscale de fapt. Se vor nominaliza, acolo unde legea prevede, persoanele pentru care există indicii rezonabile că sunt responsabile de faptele constatate.
4.2. Măsuri dispuse. În procesul-verbal se vor înscrie măsurile operative dispuse contribuabilului pentru respectarea prevederilor legale în materie.
4.3. Punctul de vedere exprimat în timpul controlului inopinat. Se va prezenta în sinteză și punctul de vedere al reprezentantului legal al contribuabilului sau al persoanei împuternicite de acesta, față de constatările organului de inspecție fiscală, numai atunci când aceasta are o opinie contrară și o prezintă în scris în timpul controlului.
Organele de inspecție fiscală vor analiza cu obiectivitate punctul de vedere al contribuabilului și, în funcție de concluzii, vor înscrie în procesul-verbal motivele pentru care nu sunt de acord cu acesta și, totodată, argumentele cu care se combat fiecare dintre justificările/explicațiile prezentate în scris de către contribuabil.
Punctul de vedere al organului de inspecție fiscală față de argumentele aduse de contribuabil va fi consemnat, cu precizarea prevederilor legale în domeniu, și va fi fundamentat pe baza datelor înscrise în procesul-verbal.
4.4. Sesizarea organelor penale. Dacă este cazul, în situațiile în care din control au rezultat indicii rezonabile cu privire la existența elementelor constitutive ale unei infracțiuni prevăzute de legea penală, constatările se vor consemna într-un proces-verbal separat. În astfel de cazuri se va prezenta și punctul de vedere al persoanei făcute responsabilă, care va fi anexat la procesul-verbal.
4.5. Contravenții. Pentru faptele care sunt sancționate contravențional organele de inspecție fiscală vor întocmi, separat, în conformitate cu dispozițiile legale în vigoare, procesul-verbal de constatare și sancționare a contravențiilor, consemnând despre acest fapt în procesul-verbal întocmit cu ocazia finalizării acțiunii de control.
4.6. Propuneri. În urma unei acțiuni de control inopinat/încrucișat sau de constatare la fața locului, se pot formula propuneri de efectuare a unei inspecții fiscale parțiale sau generale la contribuabilul care a făcut obiectul controlului.
4.7. Semnarea procesului-verbal. Procesul-verbal se semnează de către organele de inspecție fiscală, reprezentantul legal al contribuabilului/plătitorului/persoanele desemnate/persoanele răspunzătoare, precum și de eventualii martori în prezența cărora s-a efectuat controlul.
În situația în care reprezentantul legal/persoanele desemnate să reprezinte contribuabilul/plătitorul sau persoanele răspunzătoare refuză să semneze procesul-verbal, organele de inspecție fiscală vor consemna acest fapt în conținutul procesului-verbal.
5. Contestarea procesului-verbal de control. Procesul-verbal de control nu este act administrativ fiscal, este un mijloc de probă care nu poate fi contestat direct. Acest mijloc de probă și constatările cuprinse în acesta ar putea fi pus în discuție cu ocazia contestării actului administrativ fiscal prin care se valorifică rezultatele controlului.

CAPITOLUL III
Controlul antifraudă

Competența de efectuare a controlului operativ și inopinat

Art. 136. – Controlul operativ și inopinat se efectuează de către inspectorii antifraudă, cu excepția celor din cadrul Direcției de combatere a fraudelor, în condițiile legii.

LEGISLAŢIE ŞI JURISPRUDENŢĂ

- *OUG nr. 74/2013 privind unele măsuri pentru îmbunătăţirea şi reorganizarea activităţii Agenţiei Naţionale de Administrare Fiscală, precum şi pentru modificarea şi completarea unor acte normative (publicată în M. Of. nr. 389 din 29 iunie 2013; cu modificările şi completările ulterioare);*
- *HG nr. 520/2013 privind organizarea şi funcţionarea Agenţiei Naţionale de Administrare Fiscală (publicată în M. Of. nr. 473 din 30 iulie 2013; cu modificările şi completările ulterioare).*

COMENTARII ŞI NOTE

1. Vechea reglementare. Art. 136 corespunde art. 93^3, cu denumirea marginală: *Reguli privind controlului operativ şi inopinat* [alin. (1) VCPF].

2. Competenţa organelor fiscale. Direcţia Generală Antifraudă, parte componentă a Agenţiei Naţionale de Administrare Fiscală, îndeplineşte atribuţiunile legale privind combaterea evaziunii fiscale, precum şi alte atribuţiuni privind respectarea legislaţiei, *cu excepţia celor privind stabilirea obligaţiilor fiscale (obligaţiile fiscale sunt stabilite prin verificare documentară, inspecţie fiscală sau verificare fiscală).*

Atribuţiile DGAF pot fi grupate în următoarele categorii principale:

a) *acţiuni privind verificarea respectării prevederilor legale* = efectuarea de verificări şi controale în locuri deţinute de contribuabili, precum şi în mijloace de transport bunuri cu privire la respectarea reglementărilor legale referitoare la producerea, depozitarea, circulaţia şi comercializarea bunurilor şi serviciilor;

b) *acţiuni privind prevenirea şi combaterea evaziunii/fraudei fiscale* = solicitarea şi obţinerea de informaţii referitoare la fapte care ar putea intra sub incidenţa legii penale (legea evaziunii fiscale, în principal) de la administratori sau alte persoane fizice (reprezentanţi, angajaţi sau terţi) şi, atunci când este cazul, să sesizeze organele de urmărire penală;

c) *aplicarea de sancţiuni şi de măsuri asigurătorii* = luarea de măsuri asigurătorii (prin intermediul organului fiscal competent), reţinerea de documente (în original sau copii ale acestora) ori prelevarea de probe, aplicarea de sancţiuni contravenţionale ori măsuri privind confiscarea bunurilor sau veniturilor obţinute din activităţi ilegale (ilicite), în condiţiile legii.

În general, DGAF desfăşoară activităţi premergătoare urmăririi penale pentru fapte/acte de evaziune/fraudă fiscală (a se vedea art. 14 şi art. 15 NCPF). Evaziunea fiscală în sens larg presupune orice faptă/act care are ca scop sustragerea de la îndeplinirea obligaţiilor fiscale, indiferent dacă aceste fapte/acte sunt sancţionate de legea penală sau nu.

3. Atribuţii antifraudă ale ANAF. ANAF (prin Direcţia Generală Antifraudă – DGAF) efectuează controlul operativ şi inopinat cu privire la:

a) respectarea actelor normative în scopul prevenirii, descoperirii şi combaterii oricăror acte şi fapte de evaziune fiscală şi fraudă fiscală şi vamală;

b) respectarea normelor de comerţ, urmărind prevenirea, depistarea şi înlăturarea evaziunii fiscale şi fraudelor fiscale şi vamale;

c) modul de producere, depozitare, circulaţie şi valorificare a bunurilor, în toate locurile şi spaţiile în care se desfăşoară activitatea operatorilor economici.

Agenţia participă, în colaborare cu organele de specialitate ale altor ministere şi instituţii specializate, la acţiuni de depistare şi combatere a activităţilor ilicite care generează fenomene de evaziune şi fraudă fiscală şi vamală.

4. Evaziunea şi fraudă fiscală. Din analiza actelor normative menţionate rezultă că verificările efectuate de DGAF au ca scop principal prevenirea, descoperirea şi combaterea oricăror acte/fapte de evaziune fiscală ori fraudă (fiscală sau vamală). Cu toate acestea, termenii *evaziune fiscală* şi *fraudă fiscală/fraudă vamală* nu sunt definiţi în cuprinsul NCPF. În literatura de specialitate se face, adesea, distincţie între *evaziune fiscală* (definită ca o formă de evitare legală a plăţii impozitelor) şi *frauda fiscală* (încălcarea legii fiscale, cu consecinţele de rigoare). La art. 9 din Legea nr. 241/2005 (a se vedea Anexa nr. 10) sunt definite infracţiunile de evaziune fiscală, astfel că se poate determina un prim set de acte/fapte de evaziune fiscală pe care DGAF ar trebui să le prevină, depisteze şi să le combată.

5. Atribuţiile organelor fiscale antifraudă. Atribuţiile Direcţiei Generale Antifraudă (DGAF) sunt definite indirect, la art. 6 alin. (2) din OUG nr. 74/2013. Astfel, inspectorii antifraudă au dreptul:

a) să efectueze controale în toate spaţiile în care se produc, se depozitează sau se comercializează bunuri şi servicii ori se desfăşoară activităţi care cad sub incidenţa actelor normative naţionale, inclusiv transpuse din legislaţia comunitară, în vigoare cu privire la prevenirea, descoperirea şi combaterea oricăror acte şi fapte care sunt interzise de acestea;

b) să verifice, în condiţiile legii, respectarea reglementărilor legale privind circulaţia mărfurilor pe drumurile publice, pe căi ferate şi fluviale, în porturi, gări, autogări, aeroporturi, interiorul zonelor libere, în vecinătatea unităţilor vamale, antrepozite, precum şi în alte locuri în care se desfăşoară activităţi economice;

c) să verifice legalitatea activităţilor desfăşurate, existenţa şi autenticitatea documentelor justificative în activităţile de producţie şi prestări de servicii ori pe timpul transportului, depozitării şi comercializării bunurilor şi să aplice sigilii pentru asigurarea integrităţii bunurilor;

d) să dispună măsuri, în condiţiile legislaţiei fiscale, cu privire la confiscarea, în condiţiile legii, a bunurilor a căror fabricaţie, depozitare, transport sau desfacere este ilicită, precum şi a veniturilor realizate din activităţi comerciale ori prestări de servicii nelegale şi să ridice documentele financiar-contabile şi

de altă natură care pot servi la dovedirea contravenţiilor sau, după caz, a infracţiunilor;
e) să dispună, în condiţiile OG nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările şi completările ulterioare (Codul de procedură fiscală), luarea măsurilor asigurătorii ori de câte ori există pericolul ca debitorul să se sustragă de la urmărire sau să îşi ascundă, să îşi înstrăineze ori să îşi risipească patrimoniul, iar dacă în desfăşurarea activităţii specifice constată împrejurări privind săvârşirea unor fapte prevăzute de legea penală în domeniul evaziunii fiscale, să sesizeze organele de urmărire penală;
f) să legitimeze şi să stabilească identitatea administratorilor entităţilor controlate, precum şi a oricăror persoane implicate în săvârşirea faptelor de fraudă şi evaziune fiscală şi vamală constatate şi să solicite acestora explicaţii scrise, după caz;
g) să reţină documente, în condiţiile Codului de procedură fiscală, să solicite copii certificate ale documentelor originale, să preleveze probe, eşantioane, mostre şi alte asemenea specimene şi să solicite efectuarea expertizelor tehnice necesare finalizării actului de control. Analiza şi examinarea probelor, a eşantioanelor şi a mostrelor, precum şi expertizele tehnice, se fac în laboratoare de specialitate agreate, cheltuielile privind efectuarea acestora, inclusiv cele legate de depozitarea şi manipularea mărfurilor confiscate, fiind suportate din fondurile special alocate prin bugetul de venituri şi cheltuieli;
h) să constate contravenţiile şi să aplice sancţiunile corespunzătoare, potrivit competenţelor prevăzute de lege;
i) să aplice măsurile prevăzute de normele legale, să verifice din punct de vedere fiscal, să documenteze, să întocmească acte de control operativ planificat sau inopinat privind rezultatele verificărilor, să aplice măsurile prevăzute de normele legale şi să sesizeze organele competente în vederea valorificării constatărilor;
j) să oprească mijloacele de transport, în condiţiile legii, pentru verificarea documentelor de însoţire a bunurilor şi persoanelor transportate;
k) să solicite, în condiţiile legii, date sau, după caz, documente, de la orice entitate privată şi/sau publică, în scopul instrumentării şi fundamentării constatărilor cu privire la săvârşirea unor fapte care contravin legislaţiei în vigoare în domeniul financiar fiscal şi vamal;
l) în timpul exercitării atribuţiilor de serviciu să poarte uniformă, să păstreze, să folosească şi să facă uz de armamentul şi mijloacele de apărare din dotare, în condiţiile legii;
m) să utilizeze mijloacele auto purtând însemne şi dispozitive de avertizare sonore şi luminoase specifice, în condiţiile legii;
n) să constituie şi să utilizeze baze de date, inclusiv ale altor instituţii publice, necesare pentru prevenirea evaziunii fiscale, infracţiunilor economico-financiare şi a altor fapte ilicite în domeniul fiscal şi vamal. Accesul la bazele de date ale altor instituţii sau persoane juridice se face pentru îndeplinirea atribuţiilor prevăzute de prezenta ordonanţă de urgenţă şi cu respectarea dispoziţiilor legale privind protecţia datelor cu caracter personal şi informaţiile clasificate, condiţiile concrete urmând a fi stabilite prin protocoale încheiate cu respectivele instituţii sau persoane;
o) să efectueze verificări necesare prevenirii şi descoperirii faptelor de fraudă şi evaziune fiscală şi vamală;
p) să efectueze operaţiuni de control tematic.

6. Verificări nefiscale. Atribuţiile DGAF se extind, în unele cazuri, în afara limitelor stabilite pentru controlul fiscal, potrivit definiţiilor de la art. 1 NCPF. Avem în vedere, de exemplu:
a) verificarea reglementărilor legale privind circulaţia mărfurilor pe drumurile publice, pe căi ferate şi fluviale, în porturi, gări, autogări, aeroporturi, interiorul zonelor libere, în vecinătatea unităţilor vamale, antrepozite, precum şi în alte locuri în care se desfăşoară activităţi economice;
b) verificarea legalităţii activităţilor desfăşurate, existenţa şi autenticitatea documentelor justificative în activităţile de producţie şi prestări de servicii ori pe timpul transportului, depozitării şi comercializării bunurilor;
c) să dispună măsuri, în condiţiile legislaţiei fiscale, cu privire la confiscarea, în condiţiile legii, a bunurilor a căror fabricaţie, depozitare, transport sau desfacere este ilicită, precum şi a *veniturilor realizate din activităţi comerciale ori prestări de servicii nelegale* şi să ridice documentele financiar-contabile şi de altă natură care pot servi la dovedirea contravenţiilor sau, după caz, a infracţiunilor.

Reguli privind controlul operativ şi inopinat

Art. 137. – (1) Controlul operativ şi inopinat se poate efectua şi în scopul realizării de operaţiuni de control tematic care reprezintă activitatea de verificare prin care se urmăreşte constatarea, analizarea şi evaluarea unui risc fiscal specific uneia sau mai multor activităţi economice determinate.

(2) La începerea controlului operativ şi inopinat, inspectorul antifraudă este obligat să se legitimeze în condiţiile legii.

(3) Ori de câte ori controlul operativ şi inopinat se efectuează la sediul social sau la sediile secundare ale contribuabilului/plătitorului, acesta se consemnează în registrul unic de control, potrivit legii.

(4) La finalizarea controlului operativ şi inopinat se încheie procese-verbale de control/acte de control, în condiţiile legii.

📖 LEGISLAŢIE ŞI JURISPRUDENŢĂ

- *OPANAF nr. 3.602/2015 pentru modificarea Ordinului preşedintelui Agenţiei Naţionale de Administrare Fiscală nr. 3.494/2013 privind aprobarea modelului şi conţinutului formularului tipizat „Proces-verbal de constatare şi sancţionare a contravenţiilor", cod A.N.A.F. 14.13.22.99/7, destinat utilizării în activitatea de control a inspectorilor antifraudă din cadrul Direcţiei Generale Antifraudă Fiscală (publicat în M. Of. nr. 930 din 16 decembrie 2015);*
- *OPANAF nr. 3.838/2015 privind aprobarea modelului şi conţinutului formularelor şi documentelor utilizate în activitatea de control a Direcţiei generale antifraudă fiscală (publicat în M. Of. nr. 982 din 30 decembrie 2015);*
- *Dec. ÎCCJ, s.c.a.f., nr. 2498/2014, nr. 406/2016, nr. 1546/2016, nr. 3261/2016, nr. 1073/2017, nr. 1425/2017 (măsuri asigurătorii dispuse de organele antifraudă).*

✍ COMENTARII ŞI NOTE

1. Vechea reglementare. Art. 137 corespunde art. 93[3], cu denumirea marginală: *Reguli privind controlului operativ și inopinat* [alin. (2)-(5) VCPF].

2. Reguli generale. În exercitarea atribuțiilor prevăzute de lege, inspectorii antifraudă trebuie să respecte regulile procedurale generale din NCPF (titlurile I-III), precum și regulile speciale prevăzute la art. 137 NCPF:

a) prezentarea legitimației de serviciu;

b) înregistrarea controlului în Registrul unic de control a se vedea Anexa nr. 7 la lucrare);

c) întocmirea procesului-verbal/actului de control, după caz.

3. Raportul cu controlul inopinat. Prin prisma denumirii (*control operativ și inopinat*), acest tip de control pare să fie o specie a controlului inopinat, așa cum a fost definit la capitolul anterior. În această ipoteză, controlul efectuat de DGAF ar trebui să respecte regulile stabilite pentru controlul inopinat, cum sunt:

a) durata limitată a controlului;

b) comunicarea procesului-verbal/actului de control;

c) posibilitatea de a obiecta cu privire la constatările organului de control;

d) îndeplinirea măsurilor dispuse de organul de control etc. (a se vedea art. 135 NCPF).

4. Particularități. Termenul *operativ* din denumirea controlului operativ și inopinat descrie caracteristica prin care se diferențiază controlul efectuat de DGAF de controlul inopinat: controlul antifraudă are caracter permanent.

Din acest motiv, inspectorii DGAF nu prezintă ordinul de serviciu la începerea controlului, ci doar *legitimația de control* (a se vedea art. 137 NCPF).

5. Controlul tematic. Controlul reglementat la acest articol poate îmbrăca și forma controlului tematic. *Controlul tematic* este definit de art. 137 NCPF ca fiind activitatea de verificare prin care se urmărește constatarea, analizarea și evaluarea unui risc fiscal specific uneia sau mai multor activități economice determinate.

6. Procesul-verbal de control. Procesul-verbal reprezintă actul de control bilateral care se întocmește de către inspectorii antifraudă cu ocazia controlului operativ și inopinat, pentru constatarea unor situații faptice și documentare existente la un moment dat, pentru stabilirea stării de fapt fiscale, precum și pentru constatarea unor împrejurări privind săvârșirea unor fapte prevăzute de legea penală în domeniul financiar-fiscal și vamal și pentru stabilirea implicațiilor fiscale ale acestora.

Regulile generale de întocmire a procesului-verbal sunt prevăzute în OPANAF nr: 3.838/2015, după cum urmează:

6.1. Constatări. Constatările controlului vor fi prezentate clar, concis și lizibil, fără detalieri inutile, astfel încât să rezulte motivul de fapt și temeiul de drept care au stat la baza fundamentării fiecăreia, în funcție de natura și obiectivele controlului. Constatările vor fi susținute de înscrisuri, în copie certificată sau în original, după caz, precum și de alte mijloace materiale de probă.

6.2. Fapte prevăzute de legea penală. În cazul în care în timpul controlului au fost constatate împrejurări privind săvârșirea unor fapte prevăzute de legea penală în domeniul financiar-fiscal și vamal, în procesul-verbal se menționează toate informațiile, datele, documentele și înscrisurile relevante pentru stabilirea împrejurărilor în care au fost săvârșite faptele, precum și explicațiile scrise ale administratorilor și/sau ale oricăror persoane implicate. În situația în care administratorii și/sau persoanele implicate refuză să ofere explicații scrise, se menționează acest aspect în procesul-verbal.

6.3. Estimarea prejudiciului. În cuprinsul procesului-verbal prin care se stabilesc implicații fiscale ale faptelor care prezintă indiciile săvârșirii unor infracțiuni de evaziune fiscală sau fraudă fiscală și vamală se vor descrie metodele de stabilire a bazei de impunere suplimentare, modul de calcul prin care a fost evaluat prejudiciul, detaliat pe fiecare impozit, taxă, contribuție sau alte sume datorate bugetului general consolidat.

6.4. Controlul mai multor locații. În cazul în care acțiunea de control a fost efectuată simultan ori succesiv în mai multe locații unde își desfășoară activitatea același contribuabil, se vor întocmi, de regulă, pentru fiecare caz, procese-verbale în care se vor descrie faptele constatate. Constatările cuprinse în procesele-verbale încheiate în condițiile menționate mai sus pot fi valorificate printr-un proces-verbal care cuprinde descrierea faptelor în ansamblul lor, a legăturilor dintre ele și a eventualelor implicații fiscale ale acestora. Procesele-verbale în care sunt descrise fapte valorificate ulterior, printr-un alt proces-verbal, fac parte integrantă din acesta din urmă.

6.5. Comunicarea procesului-verbal. Procesul-verbal se comunică contribuabilului, conform prevederilor Legii nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare.

7. Aspecte practice. Organele antifraudă au dreptul de a ridica înscrisuri în original pentru o perioadă de maximum 30 de zile, conform prevederilor art. 64 NCPF. Reținerea de bunuri (cum sunt calculatoare, servere etc.) nu este permisă de prevederile NCPF, fiind necesară conformarea cu prevederile Codului de procedură penală.

CAPITOLUL IV
Verificarea situației fiscale personale de către organul fiscal central

Obiectul și regulile privind verificarea persoanelor fizice

Art. 138. - (1) Organul fiscal central are dreptul de a efectua o verificare fiscală a ansamblului situației fiscale personale a persoanei fizice cu privire la impozitul pe venit.

(2) Pentru verificarea situației fiscale personale a persoanei fizice, organul fiscal central efectuează următoarele activități preliminare:

a) analiza de risc pentru stabilirea riscului de neconformare la declararea veniturilor impozabile pentru un grup de persoane fizice sau pentru cazuri punctuale, la solicitarea unor instituții ori autorități publice. Riscul de neconformare la declararea veniturilor impozabile aferent unei persoane fizice reprezintă diferența semnificativă între veniturile estimate în cadrul analizei de risc și veniturile declarate de persoana fizică și/sau de plătitori pentru aceeași perioadă impozabilă. Diferența este semnificativă dacă între veniturile estimate în cadrul analizei de risc și veniturile declarate de persoana fizică și/sau de plătitori este o diferență mai mare de 10% din veniturile declarate, dar nu mai puțin de 50.000 lei;

b) selectarea pe baza analizei de risc a persoanelor fizice care vor fi supuse verificării situației fiscale personale.

(3) Competența de exercitare a verificării situației fiscale personale și a activităților preliminare acesteia se stabilește prin ordin al președintelui A.N.A.F. Aparatul central al A.N.A.F. are competență în efectuarea verificării persoanelor fizice, potrivit prezentului capitol, pe întregul teritoriu al țării.

(4) Prin *situație fiscală personală* se înțelege totalitatea drepturilor și a obligațiilor de natură patrimonială, a fluxurilor de trezorerie și a altor elemente de natură să determine starea de fapt fiscală reală a persoanei fizice pe perioada verificată.

(5) Înaintea desfășurării verificării situației fiscale personale, organul fiscal central are obligația să înștiințeze, în scris, persoana fizică supusă verificării în legătură cu acțiunea care urmează să se desfășoare, prin transmiterea unui aviz de verificare.

(6) Organul fiscal central solicită persoanei fizice prezentarea, în termen de cel mult 60 de zile de la comunicarea avizului de verificare, sub sancțiunea decăderii, de documente justificative sau alte clarificări relevante pentru situația sa fiscală. Termenul se poate prelungi cu 30 de zile, o singură dată, la solicitarea justificată a persoanei fizice, cu acordul organului fiscal central.

(7) Persoana supusă verificării are obligația de a depune în termenul prevăzut la alin. (6) o declarație de patrimoniu și de venituri la solicitarea organului fiscal central. Solicitarea se face prin avizul de verificare.

(8) Elementele de patrimoniu și de venituri ce trebuie declarate de persoana fizică supusă verificării, precum și modelul declarației se stabilesc prin ordin al președintelui A.N.A.F.

(9) Cu ocazia verificării situației fiscale personale, organul fiscal central stabilește veniturile obținute de persoana fizică în cursul perioadei verificate. În acest scop organul fiscal central utilizează metode indirecte de stabilire a veniturilor, aprobate prin ordin al președintelui A.N.A.F.

(10) În cazul în care persoana fizică supusă verificării nu îndeplinește obligațiile prevăzute la alin. (6) și (7) verificarea situației fiscale personale se face pe baza informațiilor și documentelor deținute sau obținute de organul fiscal central în condițiile prezentului cod.

(11) Organul fiscal central apreciază asupra metodei indirecte folosite și a întinderii acesteia, în limitele rezonabilității și echității, asigurând o proporție justă între scopul urmărit și mijloacele utilizate pentru atingerea acestuia.

(12) Ori de câte ori, pe parcursul verificării situației fiscale personale, organul fiscal central apreciază că sunt necesare noi documente sau informații relevante pentru verificare, le poate solicita persoanei fizice, în condițiile prezentului cod. În acest caz, organul fiscal central stabilește un termen rezonabil, care nu poate fi mai mic de 10 zile, pentru prezentarea documentelor și/sau a informațiilor solicitate.

(13) Pe parcursul derulării verificării situației fiscale personale, persoana fizică supusă verificării are dreptul să prezinte orice documente justificative sau explicații pentru stabilirea situației fiscale reale. Cu ocazia prezentării documentelor justificative sau explicațiilor, concluziile se consemnează într-un document semnat

de ambele părți. În cazul în care persoana fizică verificată refuză semnarea documentului, se consemnează refuzul de semnare.

(14) La începerea verificării situației fiscale personale, persoana fizică verificată este informată că poate numi, în condițiile prezentului cod, persoane care să dea informații.

(15) Dacă informațiile persoanei fizice verificate sau cele ale persoanei numite de aceasta sunt insuficiente, atunci organul fiscal central se poate adresa și altor persoane pentru obținerea de informații, în condițiile prezentului cod.

(16) Persoana fizică verificată trebuie informată pe parcursul desfășurării verificării situației fiscale personale asupra constatărilor rezultate din verificare.

(17) Verificarea situației fiscale personale se efectuează o singură dată pentru impozitul pe venit și pentru fiecare perioadă impozabilă.

(18) În situația în care persoana fizică verificată este persoană cu handicap auditiv sau cu surdocecitate, comunicarea dintre aceasta și organul fiscal se realizează prin intermediul unui interpret în limbaj mimico-gestual.

LEGISLAȚIE ȘI JURISPRUDENȚĂ

- *OPANAF nr. 3.695/2015 privind competența de exercitare a verificării situației fiscale personale și a activităților preliminare acesteia (publicat în M. Of. nr. 947 din 22 decembrie 2015);*
- *OPANAF nr. 3.704/2015 privind stabilirea elementelor de patrimoniu și de venituri ce trebuie declarate de persoana fizică supusă verificării situației fiscale personale, precum și a modelului declarației (publicat în M. Of. nr. 972 din 29 decembrie 2015);*
- *OPANAF nr. 2.225/2016 privind legitimațiile de verificare fiscală (publicat în M. Of. nr. 564 din 26 iulie 2016);*
- *OPANAF nr. 2.313/2016 pentru aprobarea formularului tipizat „Proces-verbal de constatare și sancționare a contravențiilor" utilizat de inspectorii din cadrul Direcției generale control venituri persoane fizice (publicat în M. Of. nr. 596 din 5 august 2016);*
- *OPANAF nr. 675/2018 privind aprobarea metodelor indirecte de stabilire a veniturilor și a procedurii de aplicare a acestora (publicat în M. Of. nr. 257 din 23 martie 2018).*

COMENTARII ȘI NOTE

1. Vechea reglementare. Acest articol corespunde art. 109[1] VCPF, cu denumirea marginală *Reguli privind verificarea persoanelor fizice* și art. 12, art. 37, art. 40, art. 44, art. 51 din HG nr. 248/2011 (*Procedura de aplicare a metodelor indirecte pentru stabilirea bazei impozabile ajustate*).

2. Noțiune. Verificarea situației fiscale personale este de fapt o verificare a surselor (veniturilor) din care a luat naștere averea persoanelor fizice (verificarea averii). Practic, această verificare are scopul de a identifica veniturile nedeclarate de persoanele fizice, pe baza unei analize a averii aparente a acestora. Baza legală pentru impozitarea eventualelor diferențe de venituri identificate în urma acestei verificări este art. 117 C. fisc. – *Definirea și impozitarea veniturilor a căror sursă nu a fost identificată* („Orice venituri constatate de organele fiscale, în condițiile Codului de procedură fiscală, a căror sursă nu a fost identificată se impun cu o cotă de 16% aplicată asupra bazei impozabile ajustate. Prin decizia de impunere organele fiscale vor stabili cuantumul impozitului și al accesoriilor").

3. Competența. Competența efectuării verificării fiscale este stabilită prin OPANAF nr. 3.695/2015. Potrivit acestui ordin, organul fiscal competent pentru exercitarea verificării situației fiscale personale și a activităților preliminare acesteia, pe întregul teritoriu al țării, este Direcția generală control venituri persoane fizice.

Sunt competente în efectuarea activității de verificare a situației fiscale personale, inclusiv a unor activități preliminare de verificare fiscală, organele de inspecție fiscală din cadrul organelor fiscale teritoriale în a căror rază se află domiciliul fiscal al persoanelor fizice verificate, sub coordonarea metodologică a Direcției generală control venituri persoane fizice.

4. Operațiuni preliminare. Verificarea reglementată de acest capitol se realizează, în primă fază, fără a fi adusă la cunoștința persoanei fizice (verificare prealabilă).

În această etapă, organul fiscal central efectuează următoarele activități preliminare:

a) analiza de risc pentru stabilirea riscului de neconformare la declararea veniturilor impozabile pentru un grup de persoane fizice sau pentru cazuri punctuale, la solicitarea unor instituții ori autorități publice;

b) selectarea pe baza analizei de risc a persoanelor fizice care vor fi supuse verificării situației fiscale personale. Organele fiscale colectează informații referitoare la veniturile declarate și variația patrimoniului persoanei fizice (veniturile estimate). În cazul în care se constată diferențe semnificative (mai mari de 10% din veniturile declarate, dar nu mai puțin de 50.000 lei), se trece la etapa a doua a verificării (verificarea propriu-zisă), etapă care prezintă caracteristici similare inspecției fiscale.

5. Procedură. La fel ca în cazul inspecției fiscale, înaintea desfășurării verificării situației fiscale personale, organul fiscal central are obligația să înștiințeze, în scris, persoana fizică supusă verificării în legătură cu acțiunea care urmează să se desfășoare, prin transmiterea unui aviz de verificare (a se vedea art. 141 NCPF). Verificarea situației fiscale personale se efectuează o singură dată pentru impozitul pe venit și pentru fiecare perioadă impozabilă.

5.1. Avizul de verificare. Prin avizul de verificare se solicită persoanei fizice prezentarea, în termen de cel mult 60 de zile de la comunicarea avizului de verificare, sub sancţiunea decăderii:
a) a declaraţiei de patrimoniu şi de venituri; şi
b) a documentelor justificative sau a altor clarificări relevante pentru situaţia sa fiscală.
Termenul se poate prelungi cu 30 de zile, o singură dată, la solicitarea justificată a persoanei fizice, cu acordul organului fiscal central.
5.2. Verificarea propriu-zisă. Organele fiscale, pe baza informaţiilor aflate în posesia lor (inclusiv declaraţia de venituri şi patrimoniu), stabilesc veniturile realizate de persoana fizică în perioada verificată cu ajutorul metodelor indirecte de stabilire a veniturilor (*metoda sursei şi utilizării fondului, metoda fluxurilor de trezorerie, respectiv metoda patrimoniului net* – a se vedea OPANAF nr. 675/2018).
Organele fiscale sunt obligate să respecte limitele rezonabilităţii şi echităţii, asigurând o proporţie justă între scopul urmărit şi mijloacele utilizate pentru atingerea acestuia. Astfel, în cazul în care organul fiscal solicită noi informaţii sau documente relevante pentru verificare, acesta stabileşte un termen rezonabil, care nu poate fi mai mic de 10 zile, pentru prezentarea documentelor şi/sau a informaţiilor solicitate. Informaţiile sau documentele prezentate de către persoana fizică (la cerere sau din proprie iniţiativă) sunt consemnate într-un document semnat de ambele părţi (proces-verbal).
5.3. Discuţia finală. Persoana fizică verificată trebuie informată pe parcursul desfăşurării verificării situaţiei fiscale personale asupra constatărilor rezultate din verificare (a se vedea art. 145 NCPF).
5.4. Finalizarea procedurii. Procedura se finalizează cu emiterea deciziei de impunere sau a deciziei de încetare a verificării (a se vedea art. 146 NCPF).

Modificări:
Art. 138 a fost modificat prin OG nr. 30/2017, începând cu 3 septembrie 2017.

Drepturile şi obligaţiile organului fiscal central

Art. 139. - În scopul verificării situaţiei fiscale personale, organul fiscal central poate proceda la:
a) solicitarea, în condiţiile legii, de informaţii de la autorităţi şi instituţii publice;
b) analiza tuturor informaţiilor, documentelor şi a altor mijloace de probă referitoare la situaţia fiscală a persoanei fizice verificate;
c) confruntarea informaţiilor obţinute prin administrarea mijloacelor de probă cu cele din declaraţiile fiscale depuse, conform legii, de persoana fizică verificată sau, după caz, de plătitorii de venit ori terţe persoane;
d) solicitarea, în condiţiile legii, de informaţii, clarificări, explicaţii, documente şi alte asemenea mijloace de probă de la persoana fizică verificată şi/sau de la persoane cu care aceasta a avut ori are raporturi economice sau juridice;
e) discutarea constatărilor organului fiscal central cu persoana fizică verificată şi/sau cu împuterniciţii acesteia;
f) stabilirea, dacă este cazul, a bazei de impozitare, ajustată pe fiecare categorie de venit, a creanţei fiscale principale, precum şi a creanţelor fiscale accesorii aferente creanţei fiscale principale;
g) dispunerea măsurilor asigurătorii, în condiţiile legii.

COMENTARII ŞI NOTE

1. Vechea reglementare. Acest articol corespunde art. 2 din HG nr. 248/2011 (*Procedura de aplicare a metodelor indirecte pentru stabilirea bazei impozabile ajustate*).
2. Scopul reglementării. Acest articol constă, practic, într-o listă de procedee de verificare la care are *dreptul* organul fiscal să apeleze pentru realizarea verificării (care se regăsesc şi în cazul inspecţiei fiscale). Din perspectiva drepturilor şi obligaţiilor organului fiscal, singura obligaţie care reiese din acest articol fiind cea de a discuta constatările cu persoana fizică verificată şi/sau cu împuterniciţii acesteia.

Modificări:
Lit. f) a fost modificată prin OG nr. 30/2017, începând cu 3 septembrie 2017.

Perioada, locul şi durata desfăşurării verificării situaţiei fiscale personale

Art. 140. – (1) Perioada pentru care se determină starea de fapt fiscală a persoanei fizice verificate este perioada impozabilă definită de Codul fiscal.
(2) Verificarea situaţiei fiscale personale se efectuează în cadrul termenului de prescripţie a dreptului organului fiscal de a stabili creanţe fiscale.

(3) Verificarea situației fiscale personale se desfășoară la sediul organului fiscal central sau, la cererea persoanei fizice supuse verificării, la domiciliul său ori la domiciliul/sediul persoanei care îi acordă asistență de specialitate sau juridică potrivit art. 124 alin. (3).

(4) Solicitarea scrisă a persoanei fizice pentru desfășurarea verificării la domiciliul său sau la domiciliul/sediul persoanei care îi acordă asistență se depune la organul fiscal înainte de data începerii verificării fiscale înscrisă în avizul de verificare. Cererea se soluționează în termen de 5 zile de la înregistrare.

(5) Pentru efectuarea verificării la domiciliul persoanei fizice sau la domiciliul/sediul persoanei care îi acordă asistență de specialitate ori juridică trebuie ca spațiul pus la dispoziția organului fiscal central să fie adecvat pentru efectuarea verificărilor. Prin *spațiu adecvat desfășurării verificărilor* se înțelege asigurarea unui spațiu, în limita posibilității persoanei fizice, care să permită desfășurarea activităților legate de controlul documentelor și elaborarea actului de control.

(6) Durata efectuării verificării situației fiscale personale este stabilită de organul fiscal central și nu poate fi mai mare de 365 de zile calculate de la data începerii verificării fiscale comunicată prin avizul de verificare.

(7) Perioadele prevăzute de lege sau stabilite de organul fiscal central pentru prezentarea documentelor și/sau a informațiilor solicitate nu sunt incluse în calculul duratei verificării fiscale.

COMENTARII ȘI NOTE

1. **Vechea reglementare.** Acest articol corespunde art. 109[2] VCPF (cu aceeași denumire marginală) și art. 3, art. 4, art. 34, art. 36 și art. 38 din HG nr. 248/2011 (*Procedura de aplicare a metodelor indirecte pentru stabilirea bazei impozabile ajustate*).

2. **Perioada supusă verificării.** Conform acestui articol, perioada pentru care se determină starea de fapt fiscală a persoanei fizice verificate este perioada impozabilă definită de Codul fiscal (anul fiscal), cu încadrarea în cadrul termenului de prescripție a dreptului organului fiscal de a stabili creanțe fiscale. Practic, organele fiscale pot verifica obligațiile privind impozitul pe venit din anii fiscali pentru care nu a intervenit prescripția dreptului de a stabili obligațiile fiscale (5 ani – a se vedea art. 110 NCPF).

3. **Locul verificării.** Regula este că locul verificării este sediul organului fiscal. Prin excepție, în condițiile unei solicitări exprese a persoanelor verificate, procedura se poate desfășura la domiciliul acestora sau la domiciliul/sediul reprezentantului sau împuternicitului.

4. **Durata verificării.** Chiar dacă durata verificării se supune acelorași reguli ca în cazul duratei inspecției fiscale (a se vedea art. 147 NCPF), alin. (6) prevede o limită maximă de 365 de zile, fără a prevede o sancțiune în cazul încălcării acesteia (aplicabilitatea sancțiunii încetării verificării, prin analogie cu prevederile referitoare la inspecția fiscală, necesită o analiză separată).

Modificări:

Alin. (6) a fost modificat prin OG nr. 30/2017, începând cu 3 septembrie 2017.

Avizul de verificare

Art. 141. – (1) Avizul de verificare prevăzut la art. 138 alin. (5) cuprinde:

a) temeiul juridic al verificării;

b) data de începere a verificării;

c) perioada ce urmează a fi supusă verificării;

d) posibilitatea de a solicita amânarea datei de începere a verificării. Amânarea se poate solicita o singură dată, pentru motive justificate;

e) solicitarea de informații și înscrisuri relevante pentru verificare;

f) solicitarea de depunere a declarației de patrimoniu și de venituri.

(2) Cererea de amânare prevăzută la alin. (1) lit. d) se soluționează în termen de cel mult 5 zile de la data înregistrării acesteia. În situația în care organul fiscal central a aprobat amânarea datei de începere a verificării fiscale, comunică persoanei fizice data la care a fost reprogramată acțiunea de verificare fiscală.

(3) Prin avizul de verificare, persoana fizică este înștiințată că are dreptul de a beneficia de asistență de specialitate sau juridică.

LEGISLAȚIE ȘI JURISPRUDENȚĂ

- *OPANAF nr. 1.162/2016 privind aprobarea Cartei drepturilor și obligațiilor persoanei fizice supuse verificării situației fiscale personale (publicat în M. Of. nr. 292 din 18 aprilie 2016).*

COMENTARII ȘI NOTE

1. **Vechea reglementare.** Acest articol corespunde art. 109[3] VCPF, cu denumirea marginală: *Avizul de verificare*, și art. 32, art. 35 din HG nr. 248/2011 (*Procedura de aplicare a metodelor indirecte pentru stabilirea bazei impozabile ajustate*).
2. **Scopul reglementării.** Prin acest articol se stabilește modul în care se întocmește și se comunică avizul de verificare. În principiu, conținutul avizului de verificare este similar avizului de inspecție, cu deosebirea că se solicită depunere declarației de patrimoniu și de venituri.
3. **Comunicarea avizului.** Avizul de verificare se comunică cu cel puțin 15 zile înainte de începerea verificării fiscale (conform art. 147 NCPF, se aplică regulile privind avizul de inspecție – a se vedea și OPANAF nr. 3.733/2015).
4. **Amânarea începerii verificării.** La acest articol se prevede posibilitatea amânării verificării, la cererea contribuabilului, într-un termen de maximum 5 zile de la data înregistrării cererii. Regulile privind amânarea inspecției fiscale se aplică în mod corespunzător și în cazul verificării, conform art. 147 NCPF. Amânarea se aprobă sau se respinge prin decizie emisă de conducătorul activității de inspecție fiscală, care se comunică contribuabilului. În cazul în care cererea de amânare a fost admisă, în decizie se menționează și data la care a fost reprogramată inspecția fiscală.

Modificări:

Alin. (1) partea introductivă a fost modificat și lit. f) a fost introdusă prin OG nr. 30/2017, începând cu 3 septembrie 2017.

Suspendarea verificării

Art. 142. – (1) Verificarea situației fiscale personale poate fi suspendată când este îndeplinită una dintre următoarele condiții și numai dacă neîndeplinirea acesteia împiedică finalizarea verificării:
a) pentru efectuarea unei expertize potrivit prezentului cod;
b) pentru efectuarea de cercetări în vederea identificării unor persoane sau în vederea stabilirii realității unor tranzacții;
c) la solicitarea scrisă a persoanei fizice ca urmare a apariției unei situații obiective, confirmată de organul fiscal central desemnat pentru efectuarea verificării, care conduce la imposibilitatea continuării verificării. Pe parcursul unei verificări, persoana fizică poate solicita suspendarea acesteia doar o singură dată;
d) pentru solicitarea unor informații suplimentare de la terțe persoane sau de la autoritățile fiscale similare din alte state;
e) la propunerea structurii care coordonează activitatea de verificare fiscală a persoanelor fizice, pentru valorificarea unor informații rezultate din alte verificări, primite de la alte autorități sau instituții publice ori de la terți.
(2) Data de la care se suspendă acțiunea de verificare este comunicată persoanei fizice prin decizie de suspendare.
(3) După încetarea condițiilor care au generat suspendarea, verificarea situației fiscale personale este reluată, data acesteia fiind comunicată în scris persoanei fizice.

COMENTARII ȘI NOTE

1. **Vechea reglementare.** Acest articol corespunde art. 39 din HG nr. 248/2011 (*Procedura de aplicare a metodelor indirecte pentru stabilirea bazei impozabile ajustate*).
2. **Reguli privind suspendarea.** Având în vedere prevederile art. 147 NCPF, prevederile acestui articol se completează cu cele de la capitolul privind inspecția fiscală. Prin urmare, decizia de suspendare va fi întocmită de organul fiscal competent, comunicată cu respectarea prevederilor art. 127 NCPF. Termenele maxime de suspendare a inspecției se aplică în mod corespunzător și în cazul verificării reglementate la acest capitol.

Dreptul de colaborare al persoanei fizice verificate

Art. 143. – Persoana fizică verificată are dreptul să colaboreze la constatarea stărilor de fapt fiscale, în condițiile legii. Aceasta are dreptul să dea informații, să prezinte înscrisuri relevante pentru verificarea fiscală, precum și orice alte date necesare clarificării situațiilor de fapt relevante din punct de vedere fiscal.

✍ COMENTARII ȘI NOTE

1. Vechea reglementare. Acest articol corespunde art. 45 din HG nr. 248/2011 (*Procedura de aplicare a metodelor indirecte pentru stabilirea bazei impozabile ajustate*).

2. Dreptul de colaborare vs. obligație de colaborare. Prevederile acestui articol intră în contradicție cu prevederile art. 124 alin. (2) NCPF (aplicabile în speță, conform art. 147 NCPF), care stabilesc obligația de cooperare a contribuabilului. Astfel: „Contribuabilul/Plătitorul are obligația să colaboreze la constatarea stărilor de fapt fiscale. Acesta este obligat să dea informații, să prezinte la locul de desfășurare a inspecției fiscale toate documentele, precum și orice alte date necesare clarificării situațiilor de fapt relevante din punct de vedere fiscal". În acest caz, considerăm că prevederile ar trebui să se interpreteze în favoarea debitorului (contribuabilului), așa cum rezultă din dispozițiile art. 13 alin. (5) și (6) NCPF: „(5) Prevederile legislației fiscale se interpretează în sensul în care pot produce efecte, iar nu în acela în care nu ar putea produce niciunul. (6) Dacă după aplicarea regulilor de interpretare prevăzute la alin. (1)-(5), prevederile legislației fiscale rămân neclare, acestea se interpretează în favoarea contribuabilului/plătitorului". Prin urmare, în cazul verificării prevăzute la acest capitol (verificarea averii), drepturile contribuabilului au prioritate față de obligațiile stabilite prin alte dispoziții legale (a se vedea art. 4 din Legea nr. 241/2005 privind prevenirea și combaterea evaziunii fiscale).

Reverificarea

Art. 144. – Prin excepție de la prevederile art. 138 alin. (17), conducătorul organului fiscal central competent poate decide reverificarea unei anumite perioade dacă de la data încheierii verificării fiscale și până la data împlinirii termenului de prescripție apar date suplimentare necunoscute organului fiscal la data efectuării verificării.

✍ COMENTARII ȘI NOTE

1. Vechea reglementare. Acest articol corespunde art. 51 alin. (1) din HG nr. 248/2011 (*Procedura de aplicare a metodelor indirecte pentru stabilirea bazei impozabile ajustate*).

2. Noțiune. Reverificarea de la acest articol este o noțiune similară celei de la inspecția fiscală. Practic, prevederile art. 128 NCPF se aplică *mutatis mutandis* în acest caz, conform art. 147 NCPF, inclusiv în ceea ce privește înțelesul sintagmei „date suplimentare", emiterea deciziei de reverificare. La fel ca în cazul reverificării de la inspecția fiscală, în cazul reverificării reglementate de acest articol nu este necesară emiterea și comunicarea avizului de verificare.

Modificări:

Art. 144 a fost modificat prin OG nr. 30/2017, începând cu 3 septembrie 2017.

Raportul de verificare

Art. 145. – (1) Rezultatul verificării situației fiscale personale se consemnează într-un raport scris în care se prezintă constatările din punct de vedere faptic și legal.

(2) La raportul privind rezultatele verificării se anexează documentele care au stat la baza constatărilor, documentele întâlnirilor și orice alte acte care au legătură cu constatările efectuate în cauză. Documentele prezentate de persoana fizică verificată se predau organului fiscal central, sub semnătură.

(3) La finalizarea verificării situației fiscale personale, organul fiscal central prezintă persoanei fizice constatările și consecințele lor fiscale, acordându-i acesteia posibilitatea de a-și exprima punctul de vedere potrivit art. 9, cu excepția cazului în care bazele de impozitare nu au suferit nicio modificare în urma verificării sau a cazului în care persoana fizică renunță la acest drept și notifică, în scris, acest fapt organului fiscal. Dispozițiile art. 138 alin. (18) sunt aplicabile în mod corespunzător. Perioada necesară pentru îndeplinirea audierii în condițiile art. 9 alin. (3) lit. b) nu se include în calculul duratei verificării situației fiscale personale.

(4) Data, ora și locul prezentării concluziilor se comunică, în scris, persoanei fizice, în timp util.

(5) Persoana fizică are dreptul să prezinte, în scris, în termen de cel mult 5 zile lucrătoare de la data prezentării concluziilor, punctul de vedere cu privire la constatările verificării situației fiscale personale, punct de vedere ce se anexează la raportul de verificare și asupra căruia organul fiscal central se pronunță în cuprinsul raportului.

COMENTARII ȘI NOTE

1. **Vechea reglementare.** Acest articol corespunde, parțial, art. 46 și art. 47 din HG nr. 248/2011 (*Procedura de aplicare a metodelor indirecte pentru stabilirea bazei impozabile ajustate*).

2. **Raportul de verificare.** În mod similar procedurii de inspecție (a se vedea art. 147 NCPF), rezultatul verificării se consemnează într-un raport scris (Raport de verificare). La raportul de verificare se anexează toate documentele care au stat la baza constatărilor, inclusiv cele prezentate de către contribuabil. În lipsa unor reglementări exprese, reglementările privind raportul de inspecție fiscală se aplică în mod corespunzător și în cazul raportului de verificare.

3. **Discuția finală.** Pentru realizarea discuției finale, organul fiscal are obligația de transmite contribuabilului proiectul raportului de verificare, împreună cu anexele acestuia. Odată cu transmiterea proiectului, se va comunica persoanei fizice locul, data și ora la care va avea loc discuția finală. De la data discuției finale curge termenul de 5 zile lucrătoare prevăzut de lege pentru comunicarea punctului de vedere al contribuabilului.

Modificări:

Alin. (3) a fost modificat prin OG nr. 30/2017, începând cu 3 septembrie 2017.

Decizia de impunere

Art. 146. – (1) Raportul prevăzut la art. 145 stă la baza emiterii deciziei de impunere sau, după caz, a unei decizii de încetare a procedurii de verificare, în cazul în care nu se ajustează baza de impozitare.

(2) Decizia de impunere sau de încetare a procedurii de verificare se comunică persoanei fizice verificate.

(3) În cazul în care se constată că declarațiile fiscale, documentele și informațiile prezentate în cadrul procedurii de verificare sunt incorecte, incomplete, false sau dacă persoana fizică verificată refuză, în cadrul aceleiași proceduri, prezentarea documentelor pentru verificare ori acestea nu sunt prezentate în termenul legal sau persoana se sustrage prin orice alte mijloace de la verificare, organul fiscal central stabilește baza de impozitare ajustată pentru impozitul pe venit și emite decizia de impunere.

COMENTARII ȘI NOTE

1. **Vechea reglementare.** Acest articol corespunde, parțial, art. 46, art. 48 și art. 50 din HG nr. 248/2011 (*Procedura de aplicare a metodelor indirecte pentru stabilirea bazei impozabile ajustate*).

2. **Finalizarea procedurii.** În mod similar procedurii de inspecție (a se vedea art. 147 NCPF), procedura de verificare se finalizează într-un termen de 25 de zile lucrătoare de la data discuției finale (data încheierii verificării – a se vedea art. 145 NCPF), dar nu înainte de scurgerea termenului de 5 zile lucrătoare prevăzut de lege pentru comunicarea punctului de vedere al contribuabilului.

Procedura de verificare se poate finaliza prin:

a) emiterea unei decizii de impunere; ori

b) emiterea unei decizii de încetare a procedurii de verificare.

Refuzul colaborării persoanei verificate ori furnizarea de documente/informații incorecte, incomplete sau false îndreptățesc organele fiscale să stabilească baza de impozitare ajustată (prin estimare). Raportul de verificare se va atașa la decizia emisă de organul fiscal.

Procedura de comunicare a acestor acte normative este cea prevăzută la art. 47 NCPF (în mod similar deciziilor emise la finalizarea inspecției fiscale – a se vedea art. 147 NCPF).

Alte norme aplicabile

Art. 147. – Dispozițiile prezentului capitol se completează cu dispozițiile capitolului I în măsura în care nu contravin regulilor speciale privind verificarea situației fiscale personale.

COMENTARII ȘI NOTE

1. **Vechea reglementare.** Acest articol nu are corespondent în VCPF.

2. **Reguli complementare.** Normele privind inspecția fiscală se aplică verificării propriu-zise reglementate de acest capitol, cu următoarele particularități:

a) Este evident că normele privind inspecția fiscală nu se aplică în etapa verificării prealabile. Într-adevăr, această operațiune reprezintă de fapt o analiză de risc focalizată pe identificarea diferențelor dintre averea aparentă și veniturile declarate de persoanele fizice.

b) Chiar dacă nu reiese în mod clar din textul legii, organele fiscale pot sesiza organele penale dacă constată fapte ori împrejurări care pot constitui infracțiuni.

c) Art. 147 reprezintă temei legal pentru extinderea aplicării prevederilor capitolului I referitoare la consecințele nerespectării duratei maxime a inspecției fiscale, în cazul verificării documentare.

CAPITOLUL V
Verificarea documentară

Sfera și obiectul verificării documentare

Art. 148. – (1) Pentru stabilirea corectă a situației fiscale a contribuabilului/plătitorului, organul fiscal poate proceda la o verificare documentară.

(2) Verificarea documentară constă în efectuarea unei analize de coerență a situației fiscale a contribuabilului/plătitorului, pe baza documentelor existente la dosarul fiscal al contribuabilului/plătitorului, precum și pe baza oricăror informații și documente transmise de terți sau deținute de organul fiscal, care au relevanță pentru determinarea situației fiscale.

COMENTARII ȘI NOTE

1. Vechea reglementare. Acest articol corespunde, parțial, art. 67[1] VCPF, cu denumirea marginală: *Verificarea documentară.*

2. Noțiune. Verificarea documentară este o procedură simplificată de control fiscal, care se finalizează cu o decizie de impunere (*decizie sub rezerva verificării ulterioare*) în cazul în care sunt constatate diferențe față de sumele declarate de contribuabil. Verificarea documentară se realizează prin compararea informațiilor din dosarul fiscal cu alte informații deținute de organul fiscal ori transmise de terți.

3. Aspecte practice. Utilizarea acestui tip de control fiscal prezintă avantaje incontestabile atât din perspectiva contribuabilului cât și din perspectiva organelor fiscale. Practic, în cazul constatării unor discrepanțe în documentele existente, acestea pot fi clarificate în timp util, fără a mobiliza resurse pentru efectuarea de inspecții fiscale parțiale ori controale inopinate. Un aspect criticabil este că procedura pare să acorde o putere probatorie sporită documentelor emanând de la terți, față de evidența contabilă și fiscală a contribuabilului.

Rezultatul verificării documentare

Art. 149. – (1) În situația în care, ca urmare a verificării documentare, organul fiscal constată diferențe față de creanțele fiscale, veniturile sau bunurile impozabile și/sau informațiile în legătură cu acestea declarate de contribuabil/plătitor, acesta înștiințează contribuabilul/plătitorul despre constatările efectuate. Odată cu înștiințarea, organul fiscal solicită și documentele pe care contribuabilul/plătitorul trebuie să le prezinte în vederea clarificării situației fiscale.

(2) În cazul în care documentele solicitate potrivit alin. (1) nu au fost prezentate de contribuabil/plătitor în termen de 30 de zile de la comunicarea înștiințării sau documentele prezentate nu sunt suficiente pentru clarificarea situației fiscale, organul fiscal stabilește diferențele de creanțe fiscale datorate prin emiterea unei decizii de impunere sau dispune măsurile necesare respectării prevederilor legale, după caz.

(3) Decizia de impunere prevăzută la alin. (2) este o decizie sub rezerva verificării ulterioare.

(4) Decizia de impunere emisă în condițiile prezentului articol fără audierea contribuabilului/plătitorului este nulă.

COMENTARII ȘI NOTE

1. Vechea reglementare. Acest articol corespunde, parțial, art. 67[1] VCPF, cu denumirea marginală: *Verificarea documentară.*

2. Procedura. Verificarea documentară are fază preliminară în care organele fiscale evaluează situația fiscală a contribuabilului pe baza documentelor aflate la dosarul fiscal contribuabilului și a informațiilor/documentelor din alte surse.

În situația în care se constată diferențe față de sumele declarate de contribuabil, se înștiințează contribuabilul cu privire la constatări. Înștiințarea cuprinde și solicitarea prezentării documentelor necesare clarificării situației fiscale. Documentele trebuie prezentate de către contribuabil în termen de 30 de zile de la data comunicării înștiințării.

În cazul în care contribuabilul nu se prezintă sau documentele prezentate nu sunt suficiente pentru clarificarea cauzei care a determinat diferențele constatate, procedura se finalizează cu emiterea deciziei de impunere (sau a unei dispoziții de măsuri). Întrucât emiterea actelor administrative fiscale, fără audierea contribuabilului, este nulă, organul fiscal va trebui să audieze contribuabilul înainte de emiterea deciziei (și să facă mențiuni corespunzătoare în cuprinsul acesteia).

CAPITOLUL VI
Dispoziții finale privind controlul fiscal efectuat de organul fiscal central

Regimul actelor de sesizare a organelor de urmărire penală

Art. 150. – (1) Procesele-verbale care stau la baza sesizării organelor de urmărire penală prin care organele fiscale constată situații de fapt ce ar putea întruni elementele constitutive ale unei infracțiuni, precum și procesele-verbale încheiate la solicitarea organelor de urmărire penală, prin care se evaluează prejudiciul nu sunt acte administrativ fiscale în sensul prezentului cod.

(2) Pe baza proceselor-verbale prevăzute la alin. (1), organul fiscal organizează evidența fiscală a sumelor reprezentând prejudiciul înscrise în aceste procese-verbale, distinct de evidența creanțelor fiscale.

(3) Contribuabilul/Plătitorul sau altă persoană interesată poate să plătească sumele înscrise în procesele-verbale prevăzute la alin. (1) sau, după caz, pretențiile organului fiscal înscrise în documentele prin care s-a constituit parte civilă în procesul penal.

(4) Ori de câte ori, prin actele emise de organele judiciare, rezultă că persoana care a efectuat plata nu datorează sumele achitate, acestea se restituie. În acest caz, dreptul la restituire se naște la data comunicării actului de către organul judiciar.

(5) Procedura de aplicare a prezentului articol se aprobă astfel:

a) prin ordin al președintelui A.N.A.F., în cazul creanțelor fiscale administrate de organul fiscal central;

b) prin ordin al ministrului dezvoltării regionale și administrației publice, cu avizul Ministerului Finanțelor Publice, în cazul creanțelor fiscale administrate de organele fiscale locale.

COMENTARII ȘI NOTE

1. Vechea reglementare. Acest articol nu are corespondent în VCPF.
2. Scopul reglementării. Acest articol clarifică statutul actelor de sesizare a organelor penale în care se evidențiază prejudiciul, respectiv faptul că aceste *procese-verbale* nu sunt acte administrative fiscale. Consecința evidentă este că acestea (și sumele înscrise ca prejudiciu) nu pot fi contestate în procedura administrativă prevăzută de NCPF.
3. Achitarea și restituirea prejudiciilor. Prejudiciile estimate sunt ținute într-o evidență separată de evidența fiscală. Un aspect important este că procesele-verbale prin care se constată prejudicii pot fi achitate de către contribuabili/plătitori (ori terți) din momentul în care organul fiscal s-a constituit parte civilă în procesul penal.

Pentru sumele achitate în cursul procesului penal, dreptul la restituire ia naștere la data comunicării actului de către organul judiciar. Aceste prevederi au importanță pentru determinarea dobânzilor pentru restituirea sumelor nedatorate cu întârziere (a se vedea art. 182 NCPF).

Modificări:

Alin. (1) a fost modificat prin OG nr. 30/2017, începând cu 3 septembrie 2017.

Dispoziții finale privind controlul fiscal efectuat de organul fiscal central și local

Art. 151. – (1) Delimitarea competențelor diferitelor structuri de control din cadrul A.N.A.F. se realizează prin ordin al președintelui A.N.A.F.

(2) Structurile de control din cadrul A.N.A.F. au obligația de a colabora în scopul efectuării controlului fiscal prevăzut de prezentul titlu, în condițiile stabilite prin ordinul prevăzut la alin. (1).

(3) Delimitarea competențelor diferitelor structuri de control din cadrul organului fiscal local se realizează prin hotărâre a autorității deliberative.

(4) Controlul fiscal efectuat de organul fiscal central sau local poate consta și în acțiuni de prevenire și conformare.

LEGISLAȚIE ȘI JURISPRUDENȚĂ

- *OPANAF nr. 501/2016 privind stabilirea unor competențe în sarcina Direcției Generale a Vămilor și structurilor vamale subordonate și pentru aprobarea modelului și conținutului formularelor și documentelor utilizate de către Direcția Generală a Vămilor și structurile vamale subordonate în activitatea de supraveghere și control în domeniul produselor accizabile (publicat în M. Of. nr. 82 din 4 februarie 2016).*

COMENTARII ȘI NOTE

1. Vechea reglementare. Acest articol nu are corespondent în VCPF.

2. Scopul reglementării. Prin acest articol se instituie obligația colaborării între structurile de control din cadrul ANAF în vederea realizării controlului fiscal. Condițiile în care se realizează colaborarea sunt stabilite prin ordin al președintelui ANAF (nepublicat încă). În mod similar, se procedează în cazul organelor fiscale locale.

3. Acțiuni de prevenire și conformare. Începând cu 3 septembrie 2017, organele fiscale pot efectua acțiuni de prevenire și conformare. Scopul acestor acțiuni este, fără îndoială, creșterea gradului de conformare voluntară a contribuabililor.

Modificări:

Alin. (4) a fost introdus prin OG nr. 30/2017, începând cu 3 septembrie 2017.

TITLUL VII
Colectarea creanțelor fiscale

CAPITOLUL I
Dispoziții generale

Colectarea creanțelor fiscale

Art. 152. – (1) În sensul prezentului titlu, *colectarea creanțelor fiscale* reprezintă totalitatea activităților care au ca scop stingerea creanțelor fiscale.
(2) Colectarea creanțelor fiscale se face în temeiul unui titlu de creanță fiscală sau al unui titlu executoriu, după caz.

LEGISLAȚIE ȘI JURISPRUDENȚĂ

- *OPANAF nr. 63/2017 privind aprobarea modelelor unor formulare utilizate în domeniul colectării creanțelor fiscale, precum și pentru modificarea Ordinului președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală nr. 3.454/2016 pentru aprobarea Procedurii de executare silită în cazul debitorilor care au de încasat sume certe, lichide și exigibile de la autorități sau instituții publice (publicat în M. Of. nr. 32 bis din 11 ianuarie 2017);*
- *OPANAF nr. 967/2017 pentru aprobarea modelelor unor formulare utilizate în domeniul colectării creanțelor fiscale, emise și tipărite prin intermediul Unității de imprimare rapidă (M. Of. nr. 208 din 27 martie 2017);*
- *OMDRAP nr. 144/2016 privind aprobarea unor formulare tipizate pentru activitatea de colectare a impozitelor și taxelor locale, precum și a altor venituri ale bugetelor locale de către organele fiscale locale, și pentru modificarea și completarea Ordinului viceprim-ministrului, ministrul dezvoltării regionale și administrației publice, nr. 2.068/2015 privind aprobarea unor formulare tipizate pentru activitatea de stabilire a impozitelor și taxelor locale de către organele fiscale locale (publicat în M. Of. nr. 124 din 17 februarie 2016);*
- *Dec. ÎCCJ, s.c.a.f., nr. 1945/2006 (Contestarea titlului executoriu).*

COMENTARII ȘI NOTE

1. Vechea reglementare. Acest articol corespunde art. 110 VCPF, cu aceeași denumire marginală.

2. Noțiune. Definiția de la art. 152 este valabilă numai în cuprinsul titlului VII (cu aceeași denumire). Astfel, se stabilește că prin *colectarea creanțelor fiscale* se înțelege totalitatea activităților efectuate pentru stingerea creanțelor fiscale (care au ca scop stingerea creanțelor fiscale).

În acest sens, stingerea creanțelor fiscale poate fi realizată prin mai multe modalități pentru care NCPF prevede proceduri distincte (ex., plată, compensare, executare silită, anulare/remitere).

Titlul de creanță și titlul executoriu sunt actele juridice care stau la baza colectării creanțelor fiscale.

3. Titlu de creanță. La art. 1 NCPF se arata că *titlul de creanță* este „actul prin care, potrivit legii, se stabilește și se individualizează creanța fiscală". Ținând cont de faptul că numai organele fiscale pot stabili creanțe fiscale, este evident că actul prin care se stabilește și se individualizează creanța este un act administrativ fiscal.

În vechea reglementare erau menționate ca titluri de creanță următoarele:

a) decizia de impunere emisă de organele competente, potrivit legii;

b) declarația fiscală, angajamentul de plată sau documentul întocmit de plătitor prin care acesta declară obligațiile fiscale, în cazul în care acestea se stabilesc de către plătitor, potrivit legii;

c) decizia prin care se stabilește și se individualizează suma de plată, *pentru creanțele fiscale accesorii*, reprezentând dobânzi și penalități de întârziere, stabilite de organele competente;

d) declarația vamală pentru obligațiile de plată în vamă;

e) documentul prin care se stabilește și se individualizează datoria vamală, inclusiv accesorii, potrivit legii;

f) procesul-verbal de constatare și sancționare a contravenției, întocmit de organul prevăzut de lege, pentru obligațiile privind plata amenzilor contravenționale;

g) ordonanța procurorului, încheierea sau dispozitivul hotărârii instanței judecătorești ori un extras certificat întocmit în baza acestor acte în cazul amenzilor, al cheltuielilor judiciare și al altor creanțe fiscale stabilite, potrivit legii, de procuror sau de instanța judecătorească.

4. Titlu executoriu. Conform art. 226 alin. (4) NCPF, „titlul de creanță devine titlu executoriu la data la care se împlinește

scadența sau termenul de plată prevăzut de lege". Prevederile referitoare la forma și conținutul titlului executoriu se regăsesc la art. 226 NCPF.

5. Practica judiciară. Instanța supremă (prin Dec. nr. 1.945/2006) a arătat că un act administrativ fiscal a cărui creanță fiscală a ajuns scadentă dobândește statutul unui titlu executoriu, având regim juridic distinct de cel al actului administrativ fiscal [titlu executoriu – a se vedea și art. 226 alin. (4) NCPF].

Evidența creanțelor fiscale

Art. 153. – (1) În scopul exercitării activității de colectare a creanțelor fiscale, organul fiscal organizează, pentru fiecare contribuabil/plătitor, evidența creanțelor fiscale și modul de stingere a acestora. Evidența se organizează pe baza titlurilor de creanță fiscală și a actelor referitoare la stingerea creanțelor fiscale.

(2) Contribuabilul/Plătitorul are acces la informațiile din evidența creanțelor fiscale, la cererea acestuia, adresată organului fiscal competent.

(3) Accesul la evidența creanțelor fiscale se efectuează potrivit procedurii și condițiilor aprobate, astfel:

a) prin ordin al ministrului finanțelor publice, în cazul evidenței creanțelor fiscale organizate de organul fiscal central;

b) prin ordin al ministrului dezvoltării regionale și administrației publice, cu avizul Ministerului Finanțelor Publice, în cazul evidenței creanțelor fiscale organizate de organul fiscal local.

COMENTARII ȘI NOTE

1. Vechea reglementare. Acest articol corespunde art. 110[1] VCPF, cu aceeași denumire marginală. Față de vechea reglementare, se adaugă prevederea conform căreia evidența creanțelor fiscale se organizează pe baza titlurilor de creanță fiscală și a actelor referitoare la stingerea creanțelor fiscale, precum și prevederea conform căreia accesul la informațiile din evidența creanțelor fiscale se face în baza cererii contribuabilului. De asemenea, se stabilește procedura de acces la evidența creanțelor fiscale.

2. Scopul reglementării. Art. 153 are ca scop instituirea obligației ca organele fiscale să organizez evidența creanțelor fiscale, pentru fiecare contribuabil/plătitor. În evidența fiscală se înscriu, potrivit acestui articol:

a) datele de identificare ale contribuabilului;

b) creanțele fiscale (ex., denumirea obligației fiscale principale);

c) titlurile de creanță fiscală (ex., tipul și data documentului, scadența); și

d) modul de stingere a creanțelor fiscale (ex., documentul de plată și data), în ipoteza în care acestea au fost stinse.

3. Accesul contribuabililor la evidență. Contribuabilii au acces la această evidență, la cerere, inclusiv prin Spațiul Privat Virtual (SPV). Informațiile primite de contribuabili persoane juridice îmbracă forma fișei pe plătitor (fișa sintetică).

Modificări:

Alin. (3) lit. a) a fost modificat prin OG nr. 30/2017, începând cu 3 septembrie 2017.

Scadența creanțelor fiscale

Art. 154. – (1) Creanțele fiscale sunt scadente la expirarea termenelor prevăzute de Codul fiscal sau de alte legi care le reglementează.

(2) În cazul în care legea nu prevede scadența, aceasta se stabilește astfel:

a) prin ordin al ministrului finanțelor publice, în cazul creanțelor fiscale administrate de organul fiscal central;

b) prin ordin al ministrului dezvoltării regionale și administrației publice, cu avizul Ministerului Finanțelor Publice, în cazul creanțelor fiscale administrate de organele fiscale locale.

(3) Pentru creanțele fiscale administrate de organul fiscal central stabilite pe baza declarațiilor de impunere, care se plătesc în contul unic și care au scadența diferită de data de 25, aceasta se înlocuiește cu data de 25 a lunii prevăzute de actul normativ care le reglementează.

COMENTARII ȘI NOTE

1. Vechea reglementare. Acest articol corespunde art. 111 VCPF, cu denumirea marginală: *Termenele de plată.*

2. Regula generală. Creanțele fiscale sunt scadente la expirarea (împlinirea) termenelor prevăzute de Codul fiscal sau de alte legi

care le reglementează. Un termen înrudit, utilizat în legislaţia comunitară, este „exigibilitatea plăţii".

3. Excepţii. Atunci când legea nu prevede scadenţa creanţei fiscale (termenul pentru stingerea creanţelor fiscale), aceasta se stabileşte, în funcţie de organul fiscale care le administrează:

a) prin ordin al ministrului finanţelor publice, în cazul creanţelor fiscale administrate de organul fiscal central, şi

b) prin ordin al ministrului dezvoltării regionale şi administraţiei publice cu avizul ministrului finanţelor publice, în cazul creanţelor fiscale administrate de organul fiscal local.

La art. 156 sunt stabilite termene de plată pentru creanţele fiscale care sunt stabilite prin decizii de impunere, precum şi în cazul eşalonărilor la plată.

Prevederi speciale privind scadenţa şi declararea creanţelor fiscale

Art. 155. – (1) Persoanele juridice care, în cursul unei perioade fiscale, se dizolvă cu lichidare potrivit legii, au obligaţia să depună declaraţiile fiscale şi să plătească obligaţiile fiscale aferente până la data depunerii bilanţului în condiţiile legii.

(2) Creanţele fiscale administrate de organul fiscal central pentru care, potrivit Codului fiscal sau altor legi care le reglementează, scadenţa şi/sau termenul de declarare se împlinesc la 25 decembrie, sunt scadente şi/sau se declară până la data de 21 decembrie. În situaţia în care data de 21 decembrie, este zi nelucrătoare, creanţele fiscale sunt scadente şi/sau se declară până în ultima zi lucrătoare anterioară datei de 21 decembrie.

(3) Obligaţiile fiscale stabilite de organul fiscal central prin decizii de plăţi anticipate comunicate după expirarea termenelor de plată prevăzute de Codul fiscal, în cazul contribuabililor care nu au avut obligaţia efectuării de plăţi anticipate în anul precedent întrucât nu au realizat venituri sunt scadente în termen de 5 zile de la data comunicării deciziei de plăţi anticipate.

(4) Obligaţiile fiscale stabilite de organul fiscal prin decizie de impunere emisă în baza unei declaraţii de impunere în sensul art. 1 pct. 18 lit. c), comunicată după expirarea termenelor de plată prevăzute de Codul fiscal sau alte legi speciale care reglementează respectivele obligaţii fiscale, sunt scadente în termen de 5 zile de la data comunicării deciziei de impunere, cu condiţia depunerii de către contribuabil/plătitor a declaraţiilor fiscale în termenul prevăzut de lege.

COMENTARII ŞI NOTE

1. Vechea reglementare. Acest articol corespunde art. 111[1] VCPF, cu aceeaşi denumire marginală.

2. Scopul reglementării. Prin acest articol se reglementează o serie de termene speciale de declarare şi pentru plata unor creanţe fiscale, după cum urmează:

2.1. Dizolvarea cu lichidare. În cazul dizolvării cu lichidare, se instituie obligaţia depunerii declaraţiilor fiscale şi a plăţii obligaţiilor fiscale până la data depunerii bilanţului de lichidare la Registrul comerţului.

2.2. Scadenţa la 25 decembrie. Scadenţa la 25 decembrie a obligaţiilor fiscale este modificată, prin efectul legii, la 21 decembrie sau prima zi lucrătoare anterioară datei de 21 decembrie dacă aceasta este zi nelucrătoare.

2.3. Decizii de impunere comunicate după scadenţă. Pentru contribuabilii care nu au avut obligaţia efectuării de plăţi anticipate în anul precedent, obligaţiile fiscale stabilite prin decizii de plăţi anticipate şi care au fost comunicate după expirarea termenelor de plată sunt scadente în termen de 5 zile de la data comunicării deciziei. În mod similar se procedează în cazul deciziilor de impunere, emise cu întârziere, pe baza declaraţiilor de impunere depuse în termen.

Modificări:

Alin. (4) a fost introdus prin OG nr. 30/2017, începând cu 3 septembrie 2017.

Termenele de plată

Art. 156. – (1) Pentru diferenţele de obligaţii fiscale principale şi pentru obligaţiile fiscale accesorii, stabilite prin decizie potrivit legii, termenul de plată se stabileşte în funcţie de data comunicării deciziei, astfel:

a) dacă data comunicării este cuprinsă în intervalul 1-15 din lună, termenul de plată este până la data de 5 a lunii următoare, inclusiv;

b) dacă data comunicării este cuprinsă în intervalul 16-31 din lună, termenul de plată este până la data de 20 a lunii următoare, inclusiv.

(2) Dispoziţiile alin. (1) sunt aplicabile în mod corespunzător şi în următoarele cazuri:

a) al deciziei de atragere a răspunderii solidare, emisă potrivit art. 26;

b) al deciziei emise potrivit art. 100 în cazul în care legea nu prevede un alt termen de plată;

TITLUL VII

c) al deciziei de impunere emise de organul fiscal, potrivit legii, pe baza declarației rectificative depuse de contribuabil;
d) al deciziei de impunere emisă de organul fiscal potrivit art. 107, pentru obligațiile fiscale a căror scadență era împlinită la data comunicării deciziei.

(3) Pentru obligațiile fiscale eșalonate la plată, precum și pentru accesoriile acestora termenul de plată se stabilește prin documentul prin care se acordă eșalonarea.

(4) În cazul creanțelor fiscale administrate de organul fiscal central, pentru diferențele de obligații fiscale principale stabilite de contribuabil/plătitor prin declarații fiscale rectificative, termenul de plată al diferențelor este data depunerii declarației rectificative la organul fiscal.

COMENTARII ȘI NOTE

1. Vechea reglementare. Acest articol corespunde art. 111 VCPF, cu aceeași denumire marginală.

2. Scopul reglementării. Prin acest articol sunt reglementate excepții de la prevederile art. 155 NCPF privind scadența creanțelor fiscale.

2.1. Termenul de plată pentru diferențele de obligații fiscale principale și al obligațiilor fiscale accesorii. În funcție de data comunicării (determinată potrivit art. 47 NCPF), scadența obligației de plată a creanței fiscale se stabilește astfel:

(i) dacă data comunicării este cuprinsă în intervalul 1-15 din lună, scadența obligației de plată este în data de 5 a lunii următoare;

(ii) dacă data comunicării este cuprinsă în intervalul 16-31 din lună, scadența obligației de plată este în data de 20 a lunii următoare.

Această regulă se aplică și în cazul:

a) deciziei de atragere a răspunderii solidare, emisă potrivit art. 26;

b) deciziei emise pentru creanțe bugetare, potrivit art. 100, în cazul în care legea nu prevede un alt termen de plată;

c) deciziei de impunere emise de organul fiscal, potrivit legii, pe baza declarației rectificative depuse de contribuabil;

d) deciziei de impunere emise de organul fiscal, pentru stabilirea din oficiu a creanței fiscale, potrivit art. 107, pentru obligațiile fiscale a căror scadență era împlinită la data comunicării deciziei.

În cazul în care termenul de plată cade într-o zi nelucrătoare, prin aplicarea prevederilor art. 75 C. proc. fisc., plata este considerată a fi efectuată în prima zi lucrătoare care urmează zilei în care se împlinește termenul.

2.2. Eșalonări la plată. Pentru obligațiile fiscale eșalonate la plată, precum și pentru accesoriile acestora, termenul de plată, pentru fiecare rată de eșalonare, se stabilește prin documentul prin care se acordă eșalonarea.

2.3. Declarații rectificative. Pentru diferențele de obligații fiscale principale stabilite de contribuabil/plătitor prin declarații fiscale rectificative, termenul de plată a diferențelor este data depunerii declarației rectificative la organul fiscal.

Modificări:

Lit. d) a alin. (3) și alin. (4) au fost introduse prin OG nr. 30/2017, începând cu 3 septembrie 2017.

Obligații fiscale restante

Art. 157. – (1) Prin *obligații fiscale restante* se înțelege:
a) obligații fiscale pentru care s-a împlinit scadența sau termenul de plată;
b) diferențele de obligații fiscale principale și accesorii stabilite prin decizie de impunere, chiar dacă pentru acestea nu s-a împlinit termenul de plată prevăzut la art. 156 alin. (1).

(2) Nu sunt considerate obligații fiscale restante:
a) obligațiile fiscale pentru care s-au acordat și sunt în derulare înlesniri la plată, potrivit legii, dacă pentru acestea nu s-a împlinit termenul de plată prevăzut în actul de acordare a înlesnirii sau se află în termenul de plată prevăzut la art. 194 alin. (1) lit. d), precum și celelalte obligații fiscale, care sunt condiții de menținere a valabilității înlesnirilor la plată, dacă pentru acestea nu s-au împlinit termenele suplimentare astfel cum sunt prevăzute la art. 194 alin. (1);
b) obligațiile fiscale stabilite în acte administrative fiscale a căror executare este suspendată în condițiile Legii contenciosului administrativ nr. 554/2004, cu modificările și completările ulterioare;
c) obligațiile fiscale cu termene de plată viitoare stabilite în planul de reorganizare judiciară aprobat în condițiile legii;
d) obligațiile fiscale care nu se sting potrivit art. 266 alin. (9);
e) creanțele fiscale înscrise în titlurile executorii ce au stat la baza sechestrului pentru care s-a realizat valorificarea bunului cu plata în rate potrivit art. 253, în limita diferenței de preț ce a fost aprobată la plata în rate.

(3) Nu se consideră că un contribuabil înregistrează obligații fiscale restante în situația în care suma obligațiilor fiscale datorate de contribuabil/plătitor este mai mică sau egală cu suma de rambursat/restituit pentru care există cerere în curs de soluționare. În cazul emiterii certificatului de atestare fiscală se face mențiune în acest sens.

COMENTARII ŞI NOTE

1. **Vechea reglementare.** Acest articol corespunde art. 113[1] VCPF, cu aceeaşi denumire marginală.
2. **Scopul reglementării.** Definiţia obligaţiilor fiscale restante prevăzută de art. 157 are importanţă pentru aplicarea altor prevederi ale Codului de procedură fiscală, cum sunt:
a) cele referitoare la angajarea răspunderii solidare – art. 25 şi art. 26 NCPF;
b) cele referitoare la contribuabilii inactivi – art. 92 NCPF;
c) cele referitoare la compensare – art. 167 NCPF;
d) cele referitoare la eşalonarea la plată – art. 184 NCPF;
e) cele referitoare la condiţiile de participare la procedurile de valorificare a bunurilor debitorilor în procedura de executare silită derulată de organele fiscale.
De asemenea, această definiţie este importantă pentru aplicarea sistemului de plată defalcată a TVA (OG nr. 23/2017).
3. **Obligaţie fiscală restantă.** Prin obligaţii fiscale restante se înţelege:
a) obligaţii fiscale pentru care s-a împlinit scadenţa sau termenul de plată;
b) diferenţele de obligaţii fiscale principale şi accesorii stabilite prin decizie de impunere, chiar dacă pentru acestea nu s-a împlinit termenul de plată prevăzut la art. 156 alin. (1). Legiuitorul a stabilit ca, în cazul diferenţelor de obligaţii, simpla existenţă a acestora să conducă la calificarea lor ca fiind restante (ca o penalizare suplimentară pentru contribuabilul aflat în această situaţie), chiar dacă pentru aceste obligaţii nu s-a împlinit termenul de plată.
4. **Excepţii.** Caracteristica comună a acestor obligaţii prevăzute la alin. (2) o reprezintă faptul că în aceste cazuri nu s-a împlinit termenul de plată. Această situaţie poate interveni:
a) ca urmare a modificării ori suspendării termenului de plată;
b) ca urmare a anulării creanţei;
c) ca urmare a încasării acesteia (totală sau parţială) prin executare silită.
Un caz cu totul special este acela în care contribuabilul are sume de rambursat/restituit care sunt mai mici sau egale cu valoarea creanţelor fiscale datorate.

Modificări:

Lit. a) a alin. (2) şi alin. (3) au fost modificate şi lit. d) şi e) ale alin. (2) au fost introduse prin OG nr. 30/2017, începând cu 3 septembrie 2017.

Certificatul de atestare fiscală emis de organul fiscal central

Art. 158. – (1) Certificatul de atestare fiscală se emite de organul fiscal central competent la solicitarea contribuabilului/plătitorului. Certificatul se emite şi din oficiu sau la solicitarea altor autorităţi publice, în cazurile şi în condiţiile prevăzute de reglementările legale în vigoare, precum şi la solicitarea oricărei persoane care deţine titluri de participare la o societate.

(2) Certificatul de atestare fiscală se eliberează pe baza datelor cuprinse în evidenţa creanţelor fiscale a organului fiscal central competent şi cuprinde obligaţiile fiscale restante existente în sold în ultima zi a lunii anterioare depunerii cererii şi nestinse până la data eliberării acestuia, precum şi alte creanţe bugetare individualizate în titluri executorii emise potrivit legii şi existente în evidenţa organului fiscal central în vederea recuperării.

(3) În certificatul de atestare fiscală se înscriu orice alte menţiuni cu privire la situaţia fiscală a contribuabilului/plătitorului, prevăzute prin ordin al preşedintelui A.N.A.F.

(4) Organul fiscal central emitent înscrie în certificatul de atestare fiscală sumele certe, lichide şi exigibile pe care contribuabilul/plătitorul solicitant le are de încasat de la autorităţi contractante definite potrivit Ordonanţei de urgenţă a Guvernului nr. 34/2006 privind atribuirea contractelor de achiziţie publică, a contractelor de concesiune de lucrări publice şi a contractelor de concesiune de servicii, aprobată cu modificări şi completări prin Legea nr. 337/2006, cu modificările şi completările ulterioare. Înscrierea se face în baza unui document eliberat de autoritatea contractantă prin care se certifică faptul că sumele sunt certe, lichide şi exigibile.

(5) Certificatul de atestare fiscală se emite în maximum 3 zile lucrătoare de la data depunerii cererii şi poate fi utilizat de persoana interesată, pe o perioadă de până la 30 de zile de la data eliberării. În cazul certificatului de atestare fiscală eliberat pentru persoanele fizice care nu desfăşoară activităţi economice în mod independent sau nu exercită profesii libere, perioada în care poate fi utilizat este de până la 90 de zile de la data eliberării. Pe perioada de utilizare, certificatul poate fi prezentat de contribuabil/plătitor, în original sau în copie legalizată, oricărui solicitant.

(6) Prin excepţie de la prevederile alin. (5), în situaţia contribuabilului/plătitorului supus unei inspecţii fiscale şi care solicită eliberarea unui certificat de atestare fiscală în scopul radierii din registrele în care a fost înregistrat, certificatul de atestare fiscală se emite în termen de 5 zile lucrătoare de la data emiterii deciziei de impunere sau a deciziei de nemodificare a bazei de impozitare, după caz.

LEGISLAŢIE ŞI JURISPRUDENŢĂ

- *OPANAF nr. 3.654/2015 privind aprobarea procedurii de eliberare a certificatului de atestare fiscală, a certificatului de obligaţii bugetare, precum şi a modelului şi conţinutului acestora (publicat în M. Of. nr. 954 din 23 decembrie 2015);*
- *Dec. Comisiei fiscale centrale nr. 6/2006 (publicată în M. Of. nr. 836 din 11 octombrie 2006);*
- *Dec. ÎCCJ, s.c.a.f., nr. 3087/2005 (Certificatul de atestare nu este act administrativ fiscal); 3741/2008 (Certificatul de atestare se poate contesta potrivit prevederilor Legii contenciosului administrativ).*

COMENTARII ŞI NOTE

1. Vechea reglementare. Acest articol corespunde art. 112 VCPF, cu denumire marginală: *Certificatul de atestare fiscală.*

2. Noţiune. Certificatul de atestare fiscală este un act administrativ emis de organul fiscal competent prin care se evidenţiază:

a) *obligaţiile fiscale restante* (a se vedea art. 157) existente în sold în ultima zi a lunii anterioare depunerii cererii şi nestinse până la data eliberării acestuia;

b) *alte creanţe bugetare individualizate în titluri executorii* emise potrivit legii şi existente în evidenţa organului fiscal central în vederea recuperării;

c) *sumele certe, lichide şi exigibile* pe care contribuabilul/plătitorul solicitant le are de încasat de la autorităţi contractante, definite la alin. (4);

d) *alte menţiuni* cu privire la situaţia fiscală a contribuabilului/plătitorului:

– eşalonare/plan de reorganizare confirmat, în curs de derulare;

– menţiuni referitoare la starea obligaţiilor fiscale astfel cum au fost solicitate prin cerere, cum ar fi: aflate în executare silită, suspendate la executare silită în condiţiile legii;

– menţiuni cu privire la situaţia prevăzută la art. 157 alin. (3) NCPF (suma obligaţiilor fiscale datorate de contribuabil/plătitor este mai mică sau egală cu suma de rambursat/restituit pentru care există cerere în curs de soluţionare).

3. Natura juridică. Natura juridică a acestui act administrativ a fost clarificată în jurisprudenţă. Certificatul de atestare fiscală *NU este act administrativ fiscal* (Dec. CFC nr. 6/2006 sau Dec. ÎCCJ nr. 3087/2005), însă este *act administrativ* care poate fi contestat conform Legii contenciosului administrativ (Dec. ÎCCJ nr. 3741/2008). Acest act produce efecte juridice la instituţiile care îl solicită (ex., autorităţi contractante, în domeniul achiziţiilor publice), făcând, de exemplu, dovada respectării condiţiilor stabilite de lege pentru participarea la licitaţii.

4. Organul fiscal competent. Organul fiscal competent în administrarea persoanei juridice căreia îi aparţin sediile secundare va elibera certificatul de atestare fiscală care va cuprinde toate obligaţiile datorate de persoana juridică, inclusiv cele ale sediilor secundare (Sursa: website-ul ANAF, 15 decembrie 2008).

5. Valabilitatea certificatului. În cazul persoanelor juridice, legiuitorul a prevăzut un termen de valabilitate a certificatului de atestare de 30 de zile de la data eliberării.

În cazul persoanelor fizice, certificatul de atestare fiscală poate fi utilizat pe o perioadă de până la 90 de zile de la data emiterii.

6. Procedura. Procedura de eliberare a certificatului de atestare fiscală a fost aprobată prin OPANAF nr. 3654/2015. Prin acelaşi ordin a fost aprobat modelul şi conţinutul certificatului de atestare.

Certificatul se eliberează la cerere, fără plata de taxe, următoarelor persoane:

a) contribuabililor/plătitorilor, prin depunerea unei cereri de eliberare a certificatului de atestare fiscală;

b) instituţiilor/autorităţilor publice, în cazurile şi în condiţiile prevăzute de reglementările legale în vigoare, prin depunerea unei adrese de eliberare a certificatului de atestare fiscală;

c) noului organ fiscal competent, din oficiu, în situaţia în care se schimbă competenţa de administrare a creanţelor fiscale, ca urmare a schimbării domiciliului fiscal sau a altor situaţii prevăzute de lege;

d) deţinătorilor de titluri de participare la o societate, prin depunerea unei cereri de eliberare a certificatului de atestare fiscală;

e) oricărei persoane fizice sau juridice, alta decât cea prevăzută la art. 69 alin. (4) din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările şi completările ulterioare, denumită în continuare Codul de procedură fiscală, numai cu acordul scris al contribuabilului în cauză, prin depunerea unei cereri de eliberare a certificatului de atestare fiscală;

f) notarilor publici, pentru persoana fizică pentru care se dezbate succesiunea, prin depunerea unei cereri de eliberare a certificatului de atestare fiscală.

Cererea/Adresa de eliberare a certificatului de atestare fiscală se depune la registratura organului fiscal central competent sau se comunică prin poştă, cu scrisoare recomandată cu confirmare de primire, sau prin intermediul serviciului „Spaţiu privat virtual". Cererea/Adresa de eliberare a certificatului de atestare fiscală poate fi transmisă şi prin mijloace de transmitere la distanţă, însoţită de o copie a documentului eliberat de autoritatea contractantă, după caz.

În situaţia în care cererea/adresa de eliberare a certificatului de atestare fiscală a fost depusă/transmisă la un alt organ fiscal decât cel competent în eliberarea certificatului, acesta comunică de îndată solicitantului eroarea şi indică organul fiscal central competent la care trebuie să depună cererea/adresa. Certificatul de atestare fiscală se emite în maximum 3 zile lucrătoare de la data depunerii cererii. La alin. (6) se prevede că certificatul de atestare fiscală, în vederea radierii persoanei supuse inspecţiei, se eliberează în termen de 5 zile de la emiterea deciziei de impunere/deciziei de nemodificare a bazei de impozitare.

Modificări:

Alin. (5) a fost modificat prin OG nr. 30/2017, începând cu 3 septembrie 2017.

Certificatul de atestare fiscală emis de organul fiscal local

Art. 159. – (1) Certificatul de atestare fiscală se emite de organul fiscal local, la solicitarea contribuabilului/plătitorului. Certificatul se emite şi la solicitarea autorităţilor publice în cazurile şi în condiţiile prevăzute de reglementările legale în vigoare, precum şi la solicitarea notarului public, conform delegării date de către contribuabil.

(2) Certificatul de atestare fiscală se eliberează pe baza datelor cuprinse în evidenţa creanţelor fiscale a organului fiscal local şi cuprinde obligaţiile fiscale restante şi, după caz, obligaţiile fiscale scadente până în prima zi a lunii următoare depunerii cererii, precum şi alte creanţe bugetare individualizate în titluri executorii emise potrivit legii şi existente în evidenţa organului fiscal local în vederea recuperării.

(3) Certificatul de atestare fiscală se emite în termen de cel mult două zile lucrătoare de la data solicitării şi este valabil 30 de zile de la data emiterii.

(4) Certificatul de atestare fiscală emis în condiţiile prezentului articol poate fi prezentat în original sau în copie legalizată oricărui solicitant.

(5) Pentru înstrăinarea dreptului de proprietate asupra clădirilor, terenurilor şi a mijloacelor de transport, proprietarii bunurilor ce se înstrăinează trebuie să prezinte certificate de atestare fiscală prin care să se ateste achitarea tuturor obligaţiilor de plată datorate bugetului local al unităţii administrativ-teritoriale în a cărei rază se află înregistrat fiscal bunul ce se înstrăinează, potrivit alin. (2). Pentru bunul ce se înstrăinează, proprietarul bunului trebuie să achite impozitul datorat pentru anul în care se înstrăinează bunul, cu excepţia cazului în care pentru bunul ce se înstrăinează impozitul se datorează de altă persoană decât proprietarul.

(6) Actele prin care se înstrăinează clădiri, terenuri, respectiv mijloace de transport, cu încălcarea prevederilor alin. (5), sunt nule de drept.

(7) Prevederile alin. (5) şi (6) nu sunt aplicabile în cazul procedurii de executare silită, procedurii insolvenţei şi procedurilor de lichidare.

LEGISLAŢIE ŞI JURISPRUDENŢĂ

- *Dec. CCR nr. 1230/2011 (publicată în M. Of. nr. 826 din 22 noiembrie 2011); nr. 47/2013 (publicată în M. Of. nr. 204 din 10 aprilie 2013).*

COMENTARII ŞI NOTE

1. **Vechea reglementare.** Acest articol corespunde art. 113 VCPF, cu denumire marginală: *Certificatul de atestare fiscală emis de autorităţile administraţiei publice locale.*

2. **Conţinut.** Certificatul de atestare fiscală emis de organele fiscale locale are un conţinut mult mai restrâns decât în cazul certificatului de atestare fiscală de la art. precedent. Astfel, acest certificat cuprinde:

a) obligaţiile fiscale restante şi, după caz, obligaţiile fiscale scadente până în prima zi a lunii următoare depunerii cererii;

b) alte creanţe bugetare individualizate în titluri executorii emise potrivit legii şi existente în evidenţa organului fiscal local în vederea recuperării.

3. **Procedura.** Certificatul de atestare fiscală poate fi solicitat de către:

a) contribuabil/plătitor;

b) autorităţi publice; sau

c) notari publici (pe baza delegării date de contribuabil).

Acesta se emite în termen de cel mult 2 zile lucrătoare de la data solicitării şi este valabil 30 de zile de la data emiterii.

4. **Nulitatea unor acte de vânzare.** La alin. (5) se prevede ca anumite bunuri (clădiri, terenuri şi mijloace de transport) să nu poată fi înstrăinate dacă nu se face dovada achitării tuturor obligaţiilor de plată datorate bugetului local al unităţii administrativ-teritoriale în a cărei rază se află înregistrat fiscal bunul ce se înstrăinează. Dovada se face cu certificatul de atestare fiscală, în care nu apar obligaţii neachitate.

În cazul în care lipseşte dovada menţionată mai înainte, contractele de vânzare ale bunurilor menţionate sunt nule de drept. Acest caz de nulitate nu se aplică în cazul înstrăinării (vânzării) efectuate în cadrul procedurilor de executare silită (civilă sau fiscală) ori în procedura insolvenţei. În cazul procedurilor de lichidare avem unele îndoieli dacă legiuitorul a avut în vedere procedurile de lichidare voluntară sau se referă la lichidarea efectuată în cadrul procedurii insolvenţei.

Solicitarea certificatului de atestare fiscală de către alte persoane decât contribuabilul

Art. 160. – (1) Orice persoană fizică sau juridică, alta decât cea prevăzută la art. 69 alin. (4), poate solicita organelor fiscale certificatul de atestare fiscală sau documente care să ateste situaţia fiscală a unui contribuabil numai cu acordul scris al contribuabilului în cauză.

(2) Prin excepție de la prevederile alin. (1), ori de câte ori se dezbate succesiunea unei persoane fizice decedate, notarul public are obligația de a solicita organului fiscal central și organului fiscal local, certificatul de atestare fiscală pentru persoana fizică pentru care se dezbate succesiunea.

(3) Certificatul de atestare fiscală prevăzut la alin. (2) nu se solicită în următoarele situații:

a) în cazul contribuabililor care la data decesului nu au avut alocat codul numeric personal;

b) în cazul în care se solicită eliberarea de către notarul public a unui certificat de calitate de moștenitor;

c) în cazul în care se solicită eliberarea de către notarul public a unui certificat de moștenitor exclusiv pentru locul de veci.

(4) Dispozițiile alin. (3) se aplică în mod corespunzător și în cazul în care procedura succesorală se soluționează de către instanța de judecată.

(5) După finalizarea procedurii succesorale în care în masa succesorală sunt cuprinse obligații fiscale restante și alte creanțe bugetare, notarul public transmite prin mijloace electronice de comunicare organului fiscal central competent, precum și organului fiscal local în a cărui rază teritorială se află sediul biroului notarial, în termen de 30 de zile de la încheierea acesteia, o copie a certificatului de moștenitor.

(6) Prin excepție de la prevederile alin. (5), în cazul în care în masa succesorală, pe lângă obligațiile fiscale restante și alte creanțe bugetare, se află și bunuri imobile intabulate, obligația comunicării copiei certificatului de moștenitor împreună cu încheierea de intabulare a acestuia revine Biroului de cadastru și publicitate imobiliară care a dispus înscrierea bunului în cartea funciară. În acest caz, comunicarea se face prin mijloace electronice de comunicare către organul fiscal central competent și organul fiscal local în a cărui rază teritorială se află bunurile imobile.

(7) După înscrierea în cartea funciară a actului autentic notarial, a hotărârii judecătorești sau, după caz, a actului de adjudecare prin care se transferă dreptul de proprietate asupra unui bun imobil, Biroul de cadastru și publicitate imobiliară comunică organului fiscal local de la locul situării bunului imobil o copie a încheierii de intabulare la care se atașează și copia actului de înstrăinare a bunului imobil.

(8) Solicitarea și eliberarea certificatului de atestare fiscală potrivit alin. (2) sau art. 159 alin. (1), precum și transmiterea documentelor prevăzute la alin. (5)-(7) se fac prin mijloace electronice de comunicare conform unor proceduri care se aprobă, astfel:

a) prin ordin al ministrului finanțelor publice, cu avizul Agenției Naționale de Cadastru și Publicitate Imobiliară și al Uniunii Naționale a Notarilor Publici din România, pentru solicitările ce se depun la organul fiscal central, și respectiv, comunicările făcute către acesta;

b) prin ordin al ministrului dezvoltării regionale, administrației publice și fondurilor europene, cu avizul Agenției Naționale de Cadastru și Publicitate Imobiliară și al Uniunii Naționale a Notarilor Publici din România, pentru solicitările ce se depun la organul fiscal local și, respectiv, comunicările făcute către acesta.

(9) Organele fiscale centrale și locale primesc informații, prin mijloace electronice de comunicare, din registrele naționale notariale conform procedurilor aprobate potrivit alin. (8).

COMENTARII ȘI NOTE

1. **Vechea reglementare.** Acest articol nu are corespondent în VCPF.

2. **Scopul reglementării.** Prin acest articol se reglementează unele situații în care certificatul de atestare fiscală este solicitat de alte persoane decât contribuabilul. În acest sens sunt evidențiate două situații:

a) certificatul este solicitat de un terț (cu excepția autorităților publice), caz în care este necesar acordul scris al contribuabilului. Prevederile legale nu explică dacă acest acord scris se va transmite organului fiscal competent în formă autentică sau sub forma unui înscris sub semnătură privată. Într-o interpretare sistematică, întrucât terțul urmează să reprezinte contribuabilul în relația cu fiscul, în scopul obținerii certificatului, considerăm că ar fi aplicabile, în mod corespunzător, prevederile art. 18 NCPF referitor la împuterniciți;

b) certificatul este solicitat de un notar, pentru dezbaterea succesiunii. Certificatul de atestare fiscală nu se solicită în următoarele situații:

i) în cazul contribuabililor care la data decesului nu au avut alocat codul numeric personal;

ii) în cazul în care se solicită eliberarea de către notarul public a unui certificat de calitate de moștenitor.

3. **Dispoziții tranzitorii.** Prevederile art. 160 alin. (3), cu modificările și completările ulterioare, astfel cum au fost modificate prin art. I din OG nr. 30/2017, se aplică și în cazul succesiunilor dezbătute înainte de data intrării în vigoare a ordonanței și pentru care se solicită suplimentarea masei succesorale și eliberarea de către notarul public a unui certificat suplimentar de moștenitor după data intrării în vigoare a acesteia.

Modificări:

Alin. (3)-(9) au fost introduse prin OG nr. 30/2017, începând cu 3 septembrie 2017.

Lit. c) a alin. (3) a fost introdusă prin Legea nr. 150/2018, începând cu 29 iunie 2018.

Plata obligaţiilor fiscale în cazuri speciale

Art. 161. – Orice persoană poate efectua, pentru sine sau pentru altă persoană, plata unor obligaţii fiscale pentru care s-a împlinit termenul de prescripţie a dreptului de a stabili obligaţii fiscale sau termenul de prescripţie a dreptului de a cere executarea silită ori obligaţiile fiscale erau datorate de o persoană juridică care şi-a încetat existenţa. Persoana care efectuează plata trebuie să depună la organul fiscal o declaraţie pe propria răspundere cu privire la opţiunea efectuării unei asemenea plăţi.

COMENTARII ŞI NOTE

1. Vechea reglementare. Acest articol nu are corespondent în VCPF.
2. Scopul reglementării. Plata reglementată de acest articol se referă la:
(i) obligaţii fiscale pentru care s-a împlinit termenul de prescripţie a dreptului de a stabili obligaţii fiscale/a dreptului de a cere executarea silită;
(ii) obligaţii fiscale datorate de o persoană juridică ce şi-a încetat existenţa.

Plata se poate face numai dacă se depune o declaraţie pe propria răspundere a persoanei care face plata cu privire la opţiunea efectuării unei asemenea plăţi.

Reglementarea cadrului legal pentru aceste plăţi a devenit necesară întrucât aceste obligaţii fiscale (devenite obligaţii naturale ca urmare a prescripţiei) au determinat creşterea gradului de risc pentru unii contribuabili.

Practic, în unele proceduri (ex., înregistrarea în scop de TVA sau anularea codului de TVA), existenţa acestor datorii a condus la efecte negative pentru contribuabili.

Publicarea listelor debitorilor care înregistrează obligaţii fiscale restante

Art. 162. – (1) Organele fiscale au obligaţia de a publica pe pagina de internet proprie lista debitorilor persoane fizice şi juridice care înregistrează obligaţii fiscale restante, precum şi cuantumul acestor obligaţii.

(2) Lista se publică trimestrial, până în ultima zi a primei luni din trimestrul următor celui de raportare şi cuprinde obligaţiile fiscale restante la sfârşitul trimestrului şi neachitate la data publicării listei, al căror plafon se stabileşte astfel:

a) în cazul creanţelor fiscale administrate de organul fiscal central, prin ordin al preşedintelui A.N.A.F.;

b) în cazul creanţelor fiscale administrate de organul fiscal local, prin hotărâre a consiliului local.

(3) Înainte de publicare, obligaţiile fiscale restante se notifică debitorilor. Obligaţiile fiscale ale sediilor secundare plătitoare de salarii şi venituri asimilate salariilor se notifică persoanei în structura căreia acestea funcţionează.

(4) În termen de 15 zile de la achitarea integrală a obligaţiilor fiscale datorate, organul fiscal competent operează modificările pentru fiecare debitor care şi-a achitat aceste obligaţii.

(5) Prevederile prezentului articol se aplică şi pentru obligaţiile fiscale stabilite prin titluri de creanţă împotriva cărora contribuabilul a exercitat căile de atac prevăzute de lege, până la soluţionarea căilor de atac, caz în care organul fiscal face menţiuni cu privire la această situaţie. Ori de câte ori contribuabilul obţine suspendarea executării actului administrativ fiscal în condiţiile Legii nr. 554/2004, cu modificările şi completările ulterioare, sunt aplicabile prevederile alin. (4).

LEGISLAŢIE ŞI JURISPRUDENŢĂ

- *OPANAF nr. 558/2016 privind Procedura de publicare a listelor debitorilor care înregistrează obligaţii fiscale restante, precum şi cuantumul acestor obligaţii (publicat în M. Of. nr. 78 din 3 februarie 2016; cu modificările ulterioare).*

COMENTARII ŞI NOTE

1. Vechea reglementare. Acest articol nu are corespondent în VCPF.
2. Scopul reglementării. În vederea descurajării acumulării de arierate bugetare de către contribuabili, persoane fizice şi juridice, organele fiscale centrale publică pe pagina de internet proprie a ANAF lista debitorilor care înregistrează obligaţii fiscale restante, precum şi cuantumul acestor obligaţii, pentru fiecare buget administrat de organele fiscale centrale. Listele se publică separat pentru debitori persoane juridice şi debitori persoane fizice.

Obligaţiile fiscale restante care fac obiectul publicării sunt cele notificate contribuabililor, existente la sfârşitul trimestrului de raportare şi neachitate la data publicării listei. Nu fac obiectul publicării obligaţiile fiscale restante al căror cuantum total este sub următoarele plafoane:

a) 500.000 lei, în cazul debitorilor care au calitatea de mare contribuabil;

b) 250.000 lei, în cazul debitorilor care au calitatea de contribuabil mijlociu;
c) 100.000 lei, în cazul celorlalte categorii de debitori, inclusiv în cazul persoanelor fizice care înregistrează obligații fiscale restante și din desfășurarea de activități economice în mod independent sau exercită profesii libere;
d) 15.000 lei, în cazul debitorilor persoane fizice, altele decât cele de la lit. c).

3. Procedura. Procedura de publicare a obligațiilor restante (aprobată prin OPANAF nr. 558/2016) presupune îndeplinirea obligației de informare (notificare) a contribuabililor cu privire la publicarea obligațiilor fiscale restante, conform art. 157 NCPF. Notificarea se comunică contribuabililor până în data de 15 a primei luni din trimestrul următor celui de raportare, cu privire la obligațiile fiscale restante. Obligațiile fiscale ale sediilor secundare plătitoare de salarii și venituri asimilate salariilor se notifică entității din care fac parte. În acest caz, considerăm că se aplică în mod corespunzător regulile privind comunicarea actelor administrative de la art. 47 NCPF.

În termen de 15 zile de la achitarea integrală a obligațiilor fiscale datorate, organul fiscal central operează, din oficiu, modificările pentru fiecare debitor care și-a achitat aceste obligații, în sensul eliminării din liste.

În situația în care se constată erori materiale și omisiuni cu privire la informațiile cuprinse în listele publicate, organul fiscal central, în baza unui referat aprobat de conducătorul acestuia, prelucrează, de îndată, în sistem informatic, modificările informațiilor publicate pentru fiecare debitor.

Actualizarea și publicarea listei debitorilor care înregistrează obligații fiscale restante, precum și cuantumul acestor obligații se face trimestrial, până în ultima zi a primei luni din trimestrul următor celui de raportare.

4. Aspecte controversate. Publicarea unor informații fiscale, prevăzută la acest articol, ridică unele probleme referitoare, pe de o parte, la păstrarea secretului fiscal și, pe de altă parte, la prelucrarea datelor personale.

CAPITOLUL II
Stingerea creanțelor fiscale prin plată, compensare și restituire

Dispoziții privind efectuarea plății

Art. 163. – (1) Plățile către organul fiscal se efectuează prin intermediul băncilor, trezoreriilor și al altor instituții autorizate să deruleze operațiuni de plată.

(2) În cazul creanțelor fiscale administrate de organul fiscal central și organul fiscal local, debitorii efectuează plata acestora într-un cont unic, prin utilizarea unui ordin de plată pentru Trezoreria Statului pentru obligațiile fiscale datorate. Tipurile de obligații fiscale supuse acestor prevederi se aprobă prin ordin al președintelui A.N.A.F., în cazul creanțelor fiscale administrate de organul fiscal central și prin ordin al ministrului dezvoltării regionale, administrației publice și fondurilor europene, în cazul creanțelor fiscale administrate de organul fiscal local.

(3) Distribuirea sumelor din contul unic se face de organul fiscal competent, distinct pe fiecare buget sau fond, după caz, proporțional cu obligațiile fiscale datorate.

(4) În cazul în care suma plătită nu acoperă obligațiile fiscale datorate unui buget sau fond, distribuirea în cadrul fiecărui buget sau fond se face în următoarea ordine:
a) pentru toate impozitele și contribuțiile sociale cu reținere la sursă;
b) pentru toate celelalte obligații fiscale principale;
c) pentru obligațiile fiscale accesorii aferente obligațiilor prevăzute la lit. a) și b).

(5) În cazul în care suma achitată nu acoperă toate obligațiile fiscale aferente uneia dintre categoriile prevăzute la alin. (4), distribuirea se face, în cadrul categoriei respective, proporțional cu obligațiile fiscale datorate.

(6) Metodologia de distribuire a sumelor plătite în contul unic și de stingere a obligațiilor fiscale se aprobă prin ordin al președintelui A.N.A.F.

(7) Plata obligațiilor fiscale, altele decât cele prevăzute la alin. (2), se efectuează de către debitori, distinct pe fiecare tip de creanță fiscală.

(8) abrogat.

(9) Plata obligațiilor fiscale se efectuează de debitor. Plata poate fi efectuată în numele debitorului și de către o altă persoană decât acesta.

(10) Prin excepție de la prevederile alin. (3), în cazul în care debitorii beneficiază de înlesniri la plată potrivit reglementărilor legale în vigoare ori se află sub incidența legislației privind insolvența, distribuirea sumelor achitate în contul unic se efectuează de către organul fiscal competent, potrivit ordinii prevăzute la art. 165 alin. (1) sau (6), după caz, indiferent de tipul de creanță.

(11) În cazul stingerii prin plată a obligațiilor fiscale, bugetare sau a altor sume colectate de instituții publice, în condițiile legii, momentul plății este:

a) în cazul plăților în numerar, data înscrisă în documentul de plată eliberat de organul fiscal, unitățile Trezoreriei Statului, instituțiile publice beneficiare care colectează sume în condițiile legii sau instituții de credit care au încheiate convenții cu instituțiile publice sau cu Trezoreria Statului în condițiile prevăzute prin acte normative specifice;

b) în cazul plăților în numerar efectuate la terminale și echipamente de plată puse la dispoziția debitorilor de către instituțiile de credit, în cadrul serviciilor bancare oferite pentru achitarea obligațiilor fiscale, bugetare sau a altor sume colectate de instituții publice, în contul tranzitoriu deschis conform convențiilor încheiate cu Ministerul Finanțelor Publice, data înscrisă în documentul de plată eliberat de terminalele sau echipamentele respective;

c) în cazul plăților efectuate prin mandat poștal, data poștei, înscrisă pe mandatul poștal. În cazul mandatelor poștale transmise de unitățile poștale în sistem electronic, momentul plății este data poștei astfel cum este aceasta transmisă prin sistemul electronic către Trezoreria Statului, potrivit normelor metodologice aprobate prin ordin comun al ministrului comunicațiilor și pentru societatea informațională și al ministrului finanțelor publice;

d) în cazul plăților efectuate prin decontare bancară, inclusiv internet banking, home banking, mobile banking sau alte mijloace de plată la distanță puse la dispoziția debitorilor de instituțiile de credit, inclusiv tranzacțiile efectuate prin intermediul contului tranzitoriu, data la care băncile debitează contul persoanei care efectuează plata pe baza instrumentelor de decontare specifice, astfel cum această informație este transmisă prin mesajul electronic de plată de către instituția bancară inițiatoare, potrivit reglementărilor specifice în vigoare, cu excepția situației prevăzute la art. 177;

e) în cazul plăților efectuate prin intermediul cardurilor bancare, data la care a fost efectuată tranzacția, astfel cum este confirmată prin procedura de autorizare a acesteia. În cazul creanțelor fiscale administrate de organul fiscal central, procedura și tipurile de creanțe fiscale care pot fi plătite prin intermediul cardurilor bancare se aprobă prin ordin al ministrului finanțelor publice.

(11[1]) Efectuarea plății și data plății pot fi dovedite, dacă legea nu prevede altfel, pe baza următoarelor documente:

a) documentul de plată pe suport hârtie, cum ar fi ordin de plată, chitanță sau mandat poștal, în original sau în copie certificată prin semnătura olografă de către instituția prin care s-a efectuat plata;

b) extrasul de cont, în original, emis de instituția de credit sau de unitatea Trezoreriei Statului sau copia extrasului de cont certificat prin semnătura olografă de către instituția prin care s-a efectuat plata;

c) documentul eliberat de terminalele și echipamentele de plată puse la dispoziția debitorilor de instituțiile de credit în cadrul serviciilor bancare oferite pentru achitarea obligațiilor fiscale în contul tranzitoriu deschis conform convențiilor încheiate cu Ministerul Finanțelor Publice în condițiile legii, semnate de către debitor cu semnătura olografă. În acest document debitorul își va completa adresa de domiciliu, adresa de e-mail și numărul de telefon la care poate fi contactat;

d) documentul de plată sau extrasul de cont pe suport hârtie, semnate de către debitor cu semnătura olografă, în cazul plăților efectuate prin internet banking, home banking, mobile banking sau alte mijloace de plată la distanță, conținând toate informațiile aferente plății efectuate. În acest document debitorul își va completa adresa de domiciliu, adresa de e-mail și numărul de telefon la care poate fi contactat;

e) documentul de plată editat pe suport hârtie conținând toate informațiile aferente plății efectuate, semnat de către debitor cu semnătura olografă, în cazul plăților efectuate online utilizând cardul bancar în cadrul sistemelor de plată aparținând instituțiilor publice sau în cadrul altor sisteme de plată reglementate de acte normative în vigoare. În acest document debitorul își va completa adresa de domiciliu, adresa de e-mail și numărul de telefon la care poate fi contactat;

f) mandatul poștal editat pe suport hârtie, conținând toate informațiile aferente plății efectuate, semnat de către debitor cu semnătura olografă. În acest document debitorul își va completa adresa de domiciliu, adresa de e-mail și numărul de telefon la care poate fi contactat;

g) declarația pe propria răspundere completată pe suport hârtie în formatul solicitat de instituția publică, conținând toate informațiile aferente plății efectuate și semnată de către debitor cu semnătura olografă, în cazul plăților efectuate prin mijloacele de plată prevăzute la lit. c)-f), în care debitorul își va completa adresa de domiciliu, adresa de e-mail și numărul de telefon la care poate fi contactat.

(11[2]) Instituțiile publice care prestează serviciile publice sau colectează sumele cuvenite bugetului general consolidat pot accepta comunicarea de către debitori, prin mijloace electronice, a dovezii plății prevăzute la

alin. (11^{1}), în condițiile și în formatul stabilite de acestea, cu condiția verificării ulterioare a încasării în conturile de disponibilități sau de venituri bugetare ale acestora, pe baza extraselor de cont eliberate de unitățile Trezoreriei Statului, în condițiile și în termenul prevăzute la alin. (11^{3}).

(11^{3}) În situația prezentării de către debitor, ca dovadă a plății a documentelor prevăzute la alin. (11^{1}) lit. c)-g) semnate olograf de către acesta, și în cazurile prevăzute la alin. (11^{2}), instituția publică are obligația verificării încasării sumelor respective în termen de maximum 180 de zile de la data prestării serviciului/acceptării ca dovadă a plății a respectivelor documente. În cadrul acestui termen, pentru eventualele sume neregăsite în extrasele de cont, instituția publică evidențiază în contabilitate creanța asupra debitorului și solicită acestuia informații suplimentare în legătură cu plata la adresa de domiciliu, adresa de e-mail sau la numărul de telefon indicate de acesta în documentul prezentat în scopul dovedirii plății. În cadrul aceluiași termen, instituția publică poate solicita confirmarea plății instituției de credit sau unității Poștei Române care a inițiat plata. Confirmarea scrisă a efectuării plății de către instituția prin care s-a inițiat plata trebuie să cuprindă toate informațiile aferente plății efectuate. Instituțiile publice pot stabili prin normele proprii prevăzute la alin. (11^{9}) acceptarea transmiterii prin e-mail a acestui document.

(11^{4}) În situația în care plătitorul diferă de debitorul pentru care s-a efectuat plata, în documentele prevăzute la alin. (11^{1}) lit. c)-g) se completează adresa de domiciliu, adresa de e-mail și numărul de telefon la care poate fi contactat debitorul și se semnează olograf de către acesta. Prin semnarea de către debitor acesta își asumă că plata efectuată este pentru sine. În cazul debitorilor reprezentați, în numele acestora semnează reprezentantul legal.

(11^{5}) În cazul în care, în termen de 180 de zile de la data prestării serviciului/data acceptării ca dovadă a plății a documentelor prevăzute la alin. (11^{1}), sumele înscrise în aceste documente nu se regăsesc încasate sau acestea nu au fost confirmate de instituțiile prin care s-a inițiat plata, instituția publică emite și comunică debitorului o decizie de recuperare care reprezintă titlu executoriu și cuprinde elementele prevăzute la art. 226 alin. (8). Pentru sumele individualizate în decizia de recuperare se datorează obligații fiscale accesorii, potrivit cap. III al titlului VII, din ziua următoare datei prestării serviciului sau datei scadenței, după caz, și până la data stingerii acestor sume inclusiv, această mențiune înscriindu-se în decizie. În cazul în care executarea silită se efectuează de organele fiscale, obligațiile fiscale accesorii se fac venit la bugetul de stat, în cazul în care executarea silită se efectuează de organul fiscal central, sau la bugetele locale, în cazul în care executarea silită se efectuează de organul fiscal local.

(11^{6}) Prin excepție de la prevederile art. 226 alin. (10)-(13), în cazul în care executarea silită se efectuează de organele fiscale, sumele recuperate în cadrul procedurii de executare silită reprezentând obligații principale se virează integral într-un cont distinct al instituției publice care a prestat serviciul public deschis la unitatea Trezoreriei Statului, în scopul stingerii debitelor înregistrate în contabilitatea acesteia și a virării sumelor către bugetele sau beneficiarii cărora se cuvin.

(11^{7}) Informațiile minime obligatorii privind efectuarea plății în baza documentelor acceptate ca dovadă a plății, prevăzute la alin. (11^{1}) și procedura de restituire a sumelor încasate de instituțiile publice care prestează serviciile publice se stabilesc astfel:

a) prin ordin al ministrului finanțelor publice, în cazul instituțiilor publice care fac parte din administrația publică centrală;

b) prin ordin comun al ministrului finanțelor publice și al ministrului dezvoltării regionale și administrației publice, în cazul instituțiilor publice care fac parte din administrația publică locală.

(11^{8}) În aplicarea prevederilor alin. (11^{2})-(11^{7}) pot fi emise instrucțiuni aprobate prin ordin comun al ministrului finanțelor publice și al ministrului dezvoltării regionale și administrației publice.

(11^{9}) Procedura de verificare a sumelor încasate pentru care au fost acceptate ca dovadă a plății documentele de la alin. (11^{3}) se aprobă prin norme proprii de către instituțiile publice. Instituțiile publice pot aproba norme proprii de verificare a sumelor încasate și pentru situațiile în care dovada plății este cea prevăzută la alin. (11^{1}) lit. a) și b).

(11^{10}) Instituțiile publice care prestează serviciile publice pot dezvolta sisteme centralizate care să permită facilitarea verificării încasării sumelor colectate. Procedura de funcționare și de administrare a sistemelor centralizate se aprobă prin hotărâre a Guvernului.

(11^{11}) Până la aprobarea ordinelor prevăzute la alin. (11^{7}) informațiile aferente identificării plăților sunt cele prevăzute în documentele de plată prevăzute de normele legale în vigoare la data efectuării plății.

(11^{12}) Utilizarea informațiilor solicitate potrivit alin. (11^{1}) se realizează cu respectarea legislației privind prelucrarea datelor cu caracter personal.

(12) În cazul stingerii obligațiilor fiscale prin valorificarea garanției constituite potrivit art. 211 lit. a), data stingerii este data constituirii garanției.

LEGISLAŢIE ŞI JURISPRUDENŢĂ

- *OMEF nr. 1.388/2007 pentru aprobarea Normelor metodologice privind procedura de virare în conturile de venituri bugetare a contribuţiilor sociale achitate de contribuabilii nerezidenţi în contul unic deschis în conformitate cu prevederile Ordonanţei de urgenţă a Guvernului nr. 76/2007 privind procedura specială de înregistrare fiscală şi de plată a contribuţiilor sociale (publicat în M. Of. nr. 673 din 2 octombrie 2007);*
- *OMFP nr. 246/2005 pentru aprobarea Normelor metodologice privind utilizarea şi completarea ordinului de plată pentru Trezoreria Statului (OPT) şi a ordinului de plată multiplu electronic (OPME) (publicat în M. Of. nr. 206 din 10 martie 2005; cu modificările şi completările ulterioare);*
- *OMFP nr. 1.801/2011 pentru aprobarea Normelor metodologice privind informaţiile obligatorii care se înscriu în ordinele de plată pentru Trezoreria Statului prin care contribuabilii persoane fizice efectuează plăţi către bugetele componente ale bugetului general consolidat prin contul tranzitoriu deschis pe numele Ministerului Finanţelor Publice şi informaţiile cuprinse în mesajul electronic de plăţi care se transmite în sistem informatic de către instituţiile de credit iniţiatoare (publicat în M. Of. nr. 238 din 5 aprilie 2011; cu modificările şi completările ulterioare);*
- *OMFP nr. 943/2016 privind tipurile de creanţe fiscale care pot fi plătite prin intermediul cardurilor bancare prin POS (publicat în M. Of. nr. 501 din 5 iulie 2016);*
- *OMFP nr. 1376/2016 privind tipurile de creanţe fiscale care pot fi plătite prin intermediul cardurilor bancare în sistem online prin intermediul Sistemului Naţional Electronic de Plăţi (publicat în M. Of. nr. 614 din 10 august 2016; cu modificările şi completările ulterioare);*
- *OMDRAP nr. 7166/2017 privind stabilirea obligaţiilor fiscale locale care se plătesc în contul unic (publicat în M. Of. nr. 1023 din 22 decembrie 2017);*
- *OPANAF nr. 1612/2018 pentru aprobarea Nomenclatorului obligaţiilor fiscale care se plătesc în contul unic (publicat în M. Of. nr. 544 din 29 iunie 2018);*
- *OPANAF nr. 1613/2018 pentru aprobarea metodologiei de distribuire a sumelor plătite de contribuabili în contul unic şi de stingere a obligaţiilor fiscale (publicat în M. Of. nr. 544 din 29 iunie 2018);*
- *Dec. Comisiei fiscale centrale nr. 1/2005 pentru aprobarea soluţiilor privind aplicarea unitară a unor prevederi referitoare la accize, taxa pe valoarea adăugată şi probleme de procedură fiscală (publicată în M. Of. nr. 360 din 27 aprilie 2005);*
- *Dec. Comisiei de proceduri fiscale nr. 3/2008 (publicată în M. Of. nr. 883 din 24 decembrie 2008);*
- *Dec. CCR nr. 268/2012 (publicată în M. Of. nr. 425 din 26 iunie 2012); nr. 270/2014 (publicată în M. Of. nr. 554 din 28 iulie 2014);*
- *Dec. ÎCCJ, s.c.a., nr. 319/2004; Dec. ÎCCJ, s.c.a.f., nr. 6477/2013 (Stingerea creanţei la debitarea contului bancar).*

COMENTARII ŞI NOTE

1. Vechea reglementare. Acest articol corespunde art. 114 VCPF, cu aceeaşi denumire marginală.

2. Noţiune. Deşi nu există o prevedere expresă, din conţinutul alin. (1) se subînţelege că plata, reglementată de acest articol, constă în transferul unei sume de bani, de la contribuabil, în contul organului fiscal.

3. Plătitorul creanţei fiscale. Regula este că debitorul creanţei fiscale este cel care trebuie să efectueze plata. Cu toate acestea, potrivit noului Cod civil, plata poate fi făcută de către orice persoană, chiar dacă este un terţ în raport cu acea obligaţie (art. 1.472). Subrogarea în drepturile creditorului are loc în cazurile şi condiţiile limitativ prevăzute de lege. Această posibilitate a fost preluată în mod corespunzător de art. 163 alin. (9) NCPF. În acest caz, terţul plătitor trebuie să menţioneze şi datele de identificare ale persoanei (nume/denumire, cod de identificare fiscală) pentru care face plata, astfel ca suma achitată să poată fi corect procesată de organele fiscale competente. De asemenea, la alin. (11^4) sunt precizate unele informaţii suplimentare care trebuie incluse în documentele de plată, în situaţia în care plătitorul diferă de debitorul pentru care s-a efectuat plata. În documentele de plată (altele decât cele efectuate prin transfer bancar şi în numerar) se completează adresa de domiciliu, adresa de e-mail şi numărul de telefon la care poate fi contactat debitorul şi se semnează olograf de către acesta.

Prin semnarea de către debitor, acesta îşi asumă că plata efectuată este pentru sine. În cazul debitorilor reprezentaţi, în numele acestora semnează reprezentantul legal.

4. Modalităţi de plată. Practic, plata creanţelor bugetare se poate face în următoarele modalităţi:

– în numerar (la casieria Trezoreriei Statului);
– prin mandat poştal (la oficiile poştale);
– prin decontare bancară (utilizând sau nu Ordinul de plată pentru Trezoreria Statului), cu ordin de plată sau utilizând cardul bancar;
– prin anularea timbrelor fiscale.

Pentru plata cu cardul bancar au fost adoptate mai multe acte normative:

a) OPANAF nr. 718/2008 pentru aprobarea categoriilor de impozite, taxe, contribuţii şi alte venituri ale bugetului general consolidat care pot fi plătite online (prin internet) de către persoanele fizice, prin intermediul cardurilor bancare (publicat în M. Of. nr. 347 din 6 mai 2008), abrogat prin OMFP nr. 1376/2016 privind tipurile de creanţe fiscale care pot fi plătite prin intermediul cardurilor bancare în sistem online prin intermediul Sistemului Naţional Electronic de Plăţi (M. Of. nr. 614 din 10 august 2016; cu modificările ulterioare);

b) HG nr. 1235/2010 privind aprobarea realizării Sistemului naţional electronic de plată online a taxelor şi impozitelor utilizând cardul bancar (publicată în M. Of. nr. 838 din 14 decembrie 2010; cu modificările şi completările ulterioare);

c) OUG nr. 30/2011 pentru completarea art. 19 din OG nr. 86/2003 privind unele reglementări în domeniul financiar (publicată în M. Of. nr. 205 din 24 martie 2011; cu modificările ulterioare);

d) Ordin comun MCSI/MAI/MFP nr. 168/14/95/2011 pentru aprobarea Normelor metodologice privind Sistemul naţional

TITLUL VII

electronic de plată online a taxelor și impozitelor utilizând cardul bancar (publicat în M. Of. nr. 74 din 28 ianuarie 2011);
e) Ordin MCSI nr. 173/2011 pentru aprobarea Normelor tehnice privind Sistemul național electronic de plată online a taxelor și impozitelor utilizând cardul bancar (publicat în M. Of. nr. 75 din 28 ianuarie 2011).

5. Momentul plății. Momentul plății este esențial pentru a determina dacă plata obligației fiscale a fost făcută la scadență și, în cazul în care plata a fost făcută după scadență, momentul plății este esențial pentru determinarea perioadei pentru care se datorează accesorii (dobânzi și penalități). Astfel:
(i) în cazul plăților în numerar, momentul plății este reprezentat de data înscrisă în documentul de plată eliberat de organul fiscal, unitățile Trezoreriei Statului sau organele ori persoanele abilitate de acestea. Practic, momentului plății este dovedit cu *chitanța de plată* pe care este înscrisă data încasării respectivei sume. În cazul plăților în numerar efectuate la terminale și echipamente de plată puse la dispoziția debitorilor de către instituțiile de credit, data plății este data înscrisă în documentul de plată eliberat de terminalele sau echipamentele respective;
(ii) pentru plățile efectuate prin mandat poștal, momentul plății este reprezentat de data poștei, astfel cum este aceasta înscrisă pe mandatul poștal;
(iii) în cazul decontării bancare, momentul plății este reprezentat de data la care băncile debitează contul plătitorului (sub condiția ca banca să transfere sumele în contul de trezorerie în termenul de 3 zile prevăzut la art. 177 NCPF).

6. Dovada plății. La alin. (11[1]) se stabilesc înscrisurile care dovedesc efectuarea plății și data plății, astfel:
a) documentul de plată pe suport hârtie, cum sunt ordinul de plată (în cazul decontării bancare), chitanță (în cazul plății în numerar) sau mandat poștal (pentru plata prin mandat poștal), în original sau în copie certificată prin semnătura olografă de către instituția prin care s-a efectuat plata;
b) extrasul de cont, în original, emis de instituția de credit sau de unitatea Trezoreriei Statului sau *copia extrasului de cont certificat prin semnătura olografă* de către instituția prin care s-a efectuat plata;
c) documentul eliberat de terminalele și echipamentele de plată puse la dispoziția debitorilor de instituțiile de credit în cadrul serviciilor bancare oferite pentru achitarea obligațiilor fiscale în contul tranzitoriu deschis conform convențiilor încheiate cu Ministerul Finanțelor Publice în condițiile legii, semnate de către debitor cu semnătura olografă. În acest document debitorul își va completa adresa de domiciliu, adresa de e-mail și numărul de telefon la care poate fi contactat;
d) documentul de plată sau extrasul de cont pe suport hârtie, semnate de către debitor cu semnătura olografă, în cazul plăților efectuate prin internet banking, home banking, mobile banking sau alte mijloace de plată la distanță, conținând toate informațiile aferente plății efectuate. În acest document debitorul își va completa adresa de domiciliu, adresa de e-mail și numărul de telefon la care poate fi contactat;
e) documentul de plată editat pe suport hârtie conținând toate informațiile aferente plății efectuate, semnat de către debitor cu semnătura olografă, în cazul plăților efectuate online utilizând cardul bancar în cadrul sistemelor de plată aparținând instituțiilor publice sau în cadrul altor sisteme de plată reglementate de acte normative în vigoare. În acest document debitorul își va completa adresa de domiciliu, adresa de e-mail și numărul de telefon la care poate fi contactat;
f) mandatul poștal editat pe suport hârtie, conținând toate informațiile aferente plății efectuate, semnat de către debitor cu semnătura olografă. În acest document debitorul își va completa adresa de domiciliu, adresa de e-mail și numărul de telefon la care poate fi contactat;
g) declarația pe propria răspundere completată pe suport hârtie în formatul solicitat de instituția publică, conținând toate informațiile aferente plății efectuate și semnată de către debitor cu semnătura olografă, în cazul plăților efectuate prin mijloacele de plată prevăzute la lit. c)-f), în care debitorul își va completa adresa de domiciliu, adresa de e-mail și numărul de telefon la care poate fi contactat.
Pentru verificarea preluării corecte a plăților efectuate, contribuabilii persoane juridice pot solicita eliberarea ***Fișei sintetice totale*** (Fișa pe plătitor) la organul fiscal competent, inclusiv prin intermediul Spațiului Privat Virtual.

7. Plata în contul unic. În cazul creanțelor fiscale administrate de organul fiscal central debitorii efectuează plata acestora într-un cont unic, prin utilizarea:
a) unui ordin de plată pentru Trezoreria Statului pentru obligațiile fiscale datorate bugetului de stat; și
b) a unui ordin de plată pentru Trezoreria Statului pentru celelalte obligații fiscale.
Tipurile de obligații fiscale supuse acestor prevederi au fost aprobate prin OPANAF nr. 1612/2018.
Conform OUG nr. 113/2017, începând cu 1 iulie 2018, „În cazul creanțelor fiscale administrate de organul fiscal central și organul fiscal local, debitorii efectuează plata acestora într-un cont unic, prin utilizarea unui ordin de plată pentru Trezoreria Statului pentru obligațiile fiscale datorate. Tipurile de obligații fiscale supuse acestor prevederi se aprobă prin ordin al președintelui A.N.A.F., în cazul creanțelor fiscale administrate de organul fiscal central și prin ordin al ministrului dezvoltării regionale, administrației publice și fondurilor europene, în cazul creanțelor fiscale administrate de organul fiscal local".

8. Distribuirea sumelor din contul unic (imputația plății). Distribuirea sumelor plătite în contul unic se face de organul fiscal competent, distinct pe fiecare buget sau fond, după caz, *proporțional cu obligațiile fiscale datorate.*
În cazul în care suma plătită nu acoperă obligațiile fiscale datorate unui buget sau fond, distribuirea în cadrul fiecărui buget sau fond se face în următoarea ordine:
a) pentru toate impozitele și contribuțiile sociale cu reținere la sursă;
b) pentru toate celelalte obligații fiscale principale;
c) pentru obligațiile fiscale accesorii aferente obligațiilor prevăzute la lit. a) și b).
În cazul în care suma achitată nu acoperă toate obligațiile fiscale aferente uneia dintre categoriile prevăzute la lit. a)-c) de mai

sus, distribuirea se face, în cadrul categoriei respective, proporțional cu obligațiile fiscale datorate.

Metodologia de distribuire a sumelor plătite în contul unic și de stingere a obligațiilor fiscale a fost aprobată prin OPANAF nr. 1613/2018 pentru aprobarea Metodologiei de distribuire a sumelor plătite de contribuabili în contul unic și de stingere a obligațiilor fiscale înregistrate de către aceștia (publicat în M. Of. nr. 545 din 29 iunie 2018).

Prin excepție de la regulile prezentate mai sus, în cazul în care debitorii beneficiază de înlesniri la plată potrivit reglementărilor legale în vigoare ori se află sub incidența legislației privind insolvența, distribuirea sumelor achitate în contul unic se efectuează de către organul fiscal competent, potrivit ordinii prevăzute la art. 165 alin. (1) sau (6), după caz, indiferent de tipul de creanță.

9. Practica administrativă. Conform Dec. CPF nr. 3/2008, „în situația în care contribuabilul, cu bună-credință, efectuează o plată mai mare decât cuantumul creanței fiscale înscrise eronat într-o declarație fiscală care a fost corectată ulterior de către contribuabil sau au fost stabilite de către organul fiscal diferențe datorate în plus față de creanța fiscală inițială, în condițiile legii, data stingerii, în limita sumei plătite suplimentar, este data plății astfel cum aceasta este definită de lege, dacă suma plătită suplimentar nu a fost stinsă până la data corectării de către contribuabil sau până la data stabilirii de către organul fiscal a diferenței datorate în plus".

Modificări:

Alin. (2) a fost modificat prin OG nr. 30/2017, începând cu 3 septembrie 2017.
Alin. (11) a fost modificat prin OUG nr. 84/2016, începând cu 6 decembrie 2016.
Alin. (11[1])-(11[12]) au fost introduse prin OUG nr. 84/2016, începând cu 6 decembrie 2016.
Alin. (8) a fost abrogat prin OG nr. 30/2017, începând cu 3 septembrie 2017.

Dispoziții privind corectarea erorilor din documentele de plată întocmite de debitori

Art. 164. – (1) Plata obligațiilor fiscale efectuată într-un cont bugetar eronat este valabilă, de la momentul efectuării acesteia, în condițiile prezentului articol. La cererea debitorului, organul fiscal competent efectuează îndreptarea erorilor din documentele de plată întocmite de debitor, în suma și din contul debitorului înscrise în documentul de plată, cu condiția debitării contului acestuia și a creditării unui cont bugetar.

(2) Dispozițiile alin. (1) se aplică și în cazul în care plata s-a efectuat în alt buget decât cel al cărui venit este creanța fiscală plătită, cu condiția ca acestea să fie administrate de același organ fiscal iar plata să nu fi stins creanțele datorate bugetului în care s-a încasat suma plătită eronat, cu excepția cazului în care în evidența fiscală debitorul înregistrează sume plătite în plus cel puțin la nivelul plății eronate.

(3) În cazul plăților efectuate în alt buget, organul fiscal competent dispune unității Trezoreriei Statului transferul sumelor plătite eronat către bugetul căruia obligația fiscală este datorată.

(4) În situația în care plata obligațiilor fiscale s-a efectuat utilizând un cod de identificare fiscală eronat, eroarea din documentul de plată poate fi corectată cu condiția ca plata să nu fi stins creanțele datorate bugetului în care s-a încasat suma plătită eronat, cu excepția cazului în care în evidența fiscală debitorul înregistrează sume plătite în plus cel puțin la nivelul plății eronate. În acest caz, cererea de îndreptare a erorii se depune de cel care a efectuat plata la organul fiscal competent.

(5) Cererea de îndreptare a erorilor din documentele de plată poate fi depusă în termen de 5 ani, sub sancțiunea decăderii. Termenul începe să curgă de la data de 1 ianuarie a anului următor celui în care s-a efectuat plata.

(6) Procedura de îndreptare a erorilor din documentele de plată se aprobă astfel:

a) prin ordin al ministrului finanțelor publice, în cazul plăților efectuate la organul fiscal central;

b) prin ordin al ministrului dezvoltării regionale și administrației publice, cu avizul Ministerului Finanțelor Publice, în cazul plăților efectuate la organul fiscal local.

LEGISLAȚIE ȘI JURISPRUDENȚĂ

- *OMFP nr. 164/2017 pentru aprobarea Procedurii de îndreptare a erorilor din documentele de plată întocmite de debitori privind obligațiile fiscale (publicat în M. Of. nr. 108 din 8 februarie 2017);*
- *Dec. Comisiei fiscale centrale nr. 1/2006 privind aplicarea unitară a unor prevederi referitoare la Codul de procedură fiscală (publicată în M. Of. nr. 377 din 3 mai 2006);*
- *Dec. CCR nr. 268/2012 (publicată în M. Of. nr. 425 din 26 iunie 2012); nr. 270/2014 (publicată în M. Of. nr. 554 din 28 iulie 2014).*

COMENTARII ȘI NOTE

1. Vechea reglementare. Acest articol corespunde parțial art. 114 VCPF, cu denumirea marginală: *Dispoziții privind efectuarea plății.*

2. Scopul reglementării. Această reglementare are la bază dorința legiuitorului de a recunoaște plata efectuată de contribuabil la Trezoreria statului, chiar dacă suma nu a fost achitată în contul bugetar corespunzător. Practic, eroarea constând în plata într-un alt cont bugetar este considerată una minoră, care poate fi corectată, la inițiativa contribuabilului/plătitorului, fără consecințe negative

asupra acestuia. Art. 164 precizează situațiile și condițiile în care se poate face corecția.

3. Situații în care erorile pot fi corectate. La acest articol sunt menționate două categorii de erori în documentele de plată care pot fi corectate:

a) menționarea unui cont bugetar eronat în documentul de plată. Pentru conformitate, precizăm că plata efectuată într-un cont bugetare care aparține unui alt buget este doar un caz particular, fiind vorba de aceeași eroare, dar cu un mod de soluționare diferit.

a1) În cazul menționării unui cont bugetar eronat, dar care face parte din același buget (ex., buget de stat, bugetul asigurărilor sociale) cu cel corect, corecția se face de către organele fiscale, la cererea contribuabilului, fără a fi necesară îndeplinirea altor condiții.

a2) În cazul în care conturile bugetare fac parte din bugete diferite, corecția poate fi realizată numai dacă:

(i) obligațiile fiscale pentru cele două conturi bugetare sunt administrate de același organ fiscal; și

(ii) plata să nu fi stins creanțele datorate bugetului în care s-a încasat suma plătită eronat (din evidență să rezulte o sumă achitată în plus care să fie cel puțin egală cu suma achitată eronat).

În acest ultim caz, organele fiscale dispun corectarea plății către Trezorerie;

b) efectuarea plății utilizând un cod de identificare fiscală eronat. În acest caz, corectarea se face numai dacă plata nu a stins creanțe datorate bugetului în care s-a încasat (din evidența pe plătitor să rezulte o sumă achitată în plus care să fie cel puțin egală cu suma achitată eronat).

Procedura administrativă pentru corectarea erorilor din documentele de plată a fost aprobată prin OMFP nr. 164/2017.

4. Termen de decădere. Cererea de îndreptare a erorii materiale se poate depune într-un termen de 5 ani. Termenul curge de la data de 1 ianuarie a anului următor celui în care s-a efectuat plata.

Conform Dec. CCR nr. 270/2014, s-a constatat, cu unanimitate de voturi, că prevederile alin. (6) al art. 114, în redactarea anterioară modificării acestor prevederi prin Legea nr. 126/2011 privind aprobarea Ordonanței de urgență a Guvernului nr. 88/2010 pentru modificarea și completarea Ordonanței Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, sunt neconstituționale (se referă la termenul de un an de la data plății, pentru corectarea erorilor în documentele de plată – ulterior termenul a fost prelungit la 5 ani).

5. Practica administrativă. Cu privire la plata efectuată eronat, Comisia centrală fiscală a formulat pct. IV din Dec. CFC nr. 1/2005, cu privire la corectarea erorilor comise pe parcursul circuitului bancar. Astfel, „plățile efectuate de către contribuabili în contul impozitelor, taxelor, contribuțiilor sau al altor venituri ale bugetului general consolidat, prin intermediul sistemului bancar (inclusiv prin sistemul electronic de plăți), pe baza ordinelor de plată întocmite corect de către plătitori, în urma cărora s-a creditat, în termenul legal, bugetul general consolidat, dar în contul altui venit bugetar decât cel înscris de către plătitori pe documentele de plată semnate de aceștia și confirmate prin ștampila și semnătura autorizată a băncii inițiatoare, ca urmare a unor erori datorate sistemului bancar în procesarea datelor referitoare la decontarea obligațiilor fiscale dispuse în mod corect de către plătitori, se consideră a fi efectuate în termen, fără calcul de obligații fiscale accesorii după data efectuării plății conform celor înscrise în documentele de plată semnate de către plătitori și confirmate prin ștampila și semnătura autorizată a băncii inițiatoare. Reglarea evidenței analitice pe plătitori se va face pe baza cererii depuse de contribuabil, însoțită de documentația necesară".

Conform pct. 3 din Dec. CFC nr. 1/2006, „În situația în care, ulterior efectuării plății obligațiilor fiscale, la termenul și în cuantumul stabilit de reglementările legale în materie, contribuabilii constată erori în documentele de plată, pot solicita organului fiscal competent corectarea erorilor, plata fiind considerată ca efectuată la data debitării contului contribuabilului, cu condiția creditării unui cont bugetar.

La cererea justificată a contribuabililor și după analiza fișei de evidență analitică a plătitorilor, precum și a documentelor de plată a obligațiilor bugetare, organele fiscale teritoriale, pe baza unui referat aprobat de conducătorul unității fiscale, vor solicita unităților de trezorerie competente efectuarea transferurilor de sume în conturile bugetare corespunzătoare, în conformitate cu voința de plată a contribuabilului exprimată în cerere. Contribuabilul va furniza orice alte informații sau documente solicitate de organul fiscal competent, în legătură cu situația sa fiscală. Garanțiile constituite și depuse de către contribuabili la termenul și cuantumul stabilit de lege vor fi considerate constituite în termen chiar dacă au fost depuse la o altă unitate de trezorerie a statului, în situația în care contribuabilul va face dovada depunerii acestora, în același termen, la unitatea de trezorerie a statului competentă".

Ordinea stingerii obligațiilor fiscale

Art. 165. – (1) Dacă un debitor datorează mai multe tipuri de obligații fiscale, iar suma plătită nu este suficientă pentru a stinge toate obligațiile, atunci se stinge obligația fiscală pe care o indică debitorul, potrivit legii, sau care este distribuită potrivit prevederilor art. 163, după caz, stingerea efectuându-se, de drept, în următoarea ordine:

a) toate obligațiile fiscale principale, în ordinea vechimii, și apoi obligațiile fiscale accesorii, în ordinea vechimii;

b) obligațiile cu scadențe viitoare, la solicitarea debitorului.

(2) Prin excepție de la prevederile alin. (1), în cazul creanțelor fiscale administrate de organul fiscal local cu suma plătită de titulari ai dreptului de proprietate asupra clădirilor, terenurilor sau mijloacelor de transport se

sting cu prioritate amenzile contravenţionale individualizate în titluri executorii, în ordinea vechimii, chiar dacă debitorul indică un alt tip de obligaţie fiscală. Aceste prevederi nu se aplică în cazul plăţii taxelor astfel cum sunt definite la art. 1 pct. 36.

(3) În scopul stingerii obligaţiilor fiscale, vechimea acestora se stabileşte astfel:

a) în funcţie de scadenţă, pentru obligaţiile fiscale principale;

b) în funcţie de data comunicării, pentru diferenţele de obligaţii fiscale principale stabilite de organul fiscal competent, precum şi pentru obligaţiile fiscale accesorii;

c) în funcţie de data depunerii la organul fiscal a declaraţiilor fiscale rectificative, pentru diferenţele de obligaţii fiscale principale stabilite de contribuabil/plătitor, în cazul în care legea prevede obligaţia acestuia de a calcula cuantumul obligaţiei fiscale;

d) în funcţie de data primirii, în condiţiile legii, a titlurilor executorii transmise de alte instituţii.

(4) Pentru beneficiarii unei eşalonări la plată, ordinea de stingere este următoarea:

a) ratele de eşalonare şi/sau, după caz, obligaţiile fiscale de a căror plată depinde menţinerea valabilităţii eşalonării la plată;

b) sumele datorate în contul următoarelor rate din graficul de plată, până la concurenţa cu suma eşalonată la plată sau până la concurenţa cu suma achitată, după caz.

(5) Pentru beneficiarii unei amânări la plată, ordinea de stingere este următoarea:

a) obligaţiile fiscale datorate, altele decât cele care fac obiectul amânării la plată;

b) obligaţiile fiscale amânate la plată.

(6) Cu excepţia situaţiilor prevăzute la art. 167 alin. (11) şi (12), pentru debitorii care se află sub incidenţa legislaţiei privind insolvenţa, ordinea de stingere este următoarea:

a) obligaţii fiscale născute după data deschiderii procedurii insolvenţei, în ordinea vechimii;

b) sume datorate în contul ratelor din programele de plăţi ale obligaţiilor fiscale, cuprinse în planul de reorganizare judiciară confirmat, precum şi obligaţiile fiscale accesorii datorate pe perioada reorganizării, dacă în plan s-au prevăzut calcularea şi plata acestora;

c) obligaţii fiscale născute anterior datei la care s-a deschis procedura insolvenţei, în ordinea vechimii, până la stingerea integrală a acestora, în situaţia contribuabililor aflaţi în stare de faliment;

d) alte obligaţii fiscale în afara celor prevăzute la lit. a)-c).

(7) Prin excepţie de la prevederile alin. (1), în cazul contribuabililor care beneficiază de ajutor de stat sub formă de subvenţii de la bugetul de stat pentru completarea veniturilor proprii, potrivit legii, se sting cu prioritate obligaţiile fiscale aferente perioadei fiscale la care se referă subvenţia, indiferent dacă plata este efectuată din subvenţie sau din veniturile proprii.

(8) Prin excepţie de la prevederile alin. (1), în cazul obligaţiilor fiscale de plată stabilite de organele de inspecţie fiscală, precum şi a amenzilor de orice fel, se stinge cu prioritate obligaţia fiscală sau amenda pe care o alege contribuabilul.

(9) Debitorul poate opta pentru a fi înştiinţat cu privire la modul în care a fost efectuată stingerea obligaţiilor fiscale, prin depunerea unei cereri în acest sens la organul fiscal competent. În acest caz, organul fiscal competent comunică debitorului modul în care a fost efectuată stingerea obligaţiilor fiscale, cu cel puţin 5 zile înainte de următorul termen de plată a obligaţiilor fiscale.

LEGISLAŢIE ŞI JURISPRUDENŢĂ

- *OPANAF nr. 3.607/2016 pentru aprobarea Instrucţiunilor de completare a numărului de evidenţă a plăţii (publicat în M. Of. nr. 1.023 din 20 decembrie 2016);*
- *OPANAF nr. 1613/2018 pentru aprobarea Metodologiei de distribuire a sumelor plătite de contribuabili în contul unic şi de stingere a obligaţiilor fiscale;*
- *Dec. Comisiei de proceduri fiscale nr. 2/2008 (publicată în M. Of. nr. 864 din 22 decembrie 2008).*

COMENTARII ŞI NOTE

1. **Vechea reglementare.** Acest articol corespunde parţial art. 115 VCPF, cu aceeaşi denumire marginală.

2. **Noţiune.** Art. 165 stabileşte modul în care se alocă plăţile (imputaţia plăţii) atunci când plata efectuată nu este suficientă pentru a stinge *toate obligaţiile fiscale scadente* (exigibile). Modul în care se realizează stingerea se comunică plătitorului, la cerere, de către organul fiscal competent, în termenul prevăzut la alin. (9) – cu cel puţin 5 zile înainte de următorul termen de plată a obligaţiilor fiscale.

3. Reguli de aplicare. Regula generală este că se stinge *tipul de obligație fiscală* pe care o indică debitorul sau tipul de obligație pentru care este alocată o suma din contul unic potrivit prevederilor art. 163 (dacă plata este efectuată în contul unic).

În ambele situații, stingerea obligațiilor fiscale se face în următoarea ordine:

a) toate obligațiile fiscale principale, în ordinea *vechimii*;

b) obligațiile fiscale accesorii în ordinea *vechimii*;

c) obligații fiscale cu scadențe viitoare (numai la solicitarea contribuabilului).

Vechimea obligațiilor fiscale se stabilește astfel (a se vedea și art. 154-156 NCPF):

– *în funcție de scadența obligațiilor fiscale principale*, respectiv data stabilită pentru efectuarea plății, conform normelor de drept material fiscal;

– *în funcție de data comunicării actului administrativ fiscal* prin care se determină diferențele de obligații fiscale principale stabilite de organul fiscal competent (decizie de impunere), precum și obligațiile fiscale accesorii (decizie privind accesoriile);

– *în funcție de data depunerii la organul fiscal a declarațiilor fiscale rectificative*, pentru diferențele de obligații fiscale principale stabilite de contribuabil/plătitor atunci când legea prevede obligația acestuia de a calcula cuantumul obligației fiscale;

– *în funcție de data primirii (practic, data comunicării)*, în condițiile legii, a titlurilor executorii transmise de alte instituții.

Tipurile de obligații fiscale sunt cele stabilite de normele de drept material fiscal. Astfel, Codul fiscal reglementează ca tipuri de obligații fiscale: impozitul pe profit, impozitul pe veniturile microîntreprinderilor, impozitul pe venitul din salarii, contribuția de asigurări sociale, taxa pe valoarea adăugată etc. Nomenclatorul obligațiilor fiscale colectate la nivelul ANAF a fost aprobat prin OPANAF nr. 587/2016.

Anterior publicării OUG nr. 84/2016, obligațiile din deciziile de impunere erau stinse în funcție de termenul de plată, și nu în funcție de data comunicării acestora, cum este în actuala reglementare. Modificările aduse prin OUG nr. 84/2016 se aplică doar deciziilor de impunere comunicate după data de 6 decembrie 2016.

4. Excepții. NCPF prevede două excepții notabile de la regulile prezentate mai sus:

a) în cazul contribuabililor care beneficiază de ajutor de stat sub formă de subvenții de la bugetul de stat pentru completarea veniturilor proprii, potrivit legii, se sting cu prioritate obligațiile fiscale aferente perioadei fiscale la care se referă subvenția, indiferent dacă plata este efectuată din subvenție sau din veniturile proprii;

b) în cazul obligațiilor fiscale de plată stabilite de organele de inspecție fiscală, precum și a amenzilor de orice fel, se stinge cu prioritate obligația fiscală sau amenda pe care o alege contribuabilul.

5. Reguli pentru contribuabilii aflați în insolvență. În cazul debitorilor în insolvență (în strânsă legătură cu prevederile Legii nr. 85/2014), ordinea de stingere este următoarea (a se vedea și Dec. CPF nr. 2/2008):

– obligații fiscale cu termene de plată după data deschiderii procedurii insolvenței, în ordinea vechimii (obligații aferente activității curente);

– ratele din programul de plată a obligațiilor fiscale (din planul de reorganizare judiciară confirmat), inclusiv accesoriile datorate pe perioada reorganizării, numai dacă în plan s-au prevăzut calcularea și plata acestora;

– obligații fiscale anterioare (incluse în tabloul creditorilor) datei deschiderii procedurii insolvenței;

– alte obligații fiscale.

6. Reguli speciale în cazul eșalonărilor/amânărilor. Ordinea de stingere a creanțelor în cazul debitorilor care beneficiază de eșalonări la plată, cu scadențe stabilite pentru fiecare rată, este următoarea:

a) se sting cu prioritate ratele de eșalonare și/sau, după caz, obligațiile fiscale de a căror plată depinde menținerea valabilității eșalonării la plată;

b) se sting sumele datorate în contul următoarelor rate din graficul de plată, până la concurența cu suma eșalonată la plată sau până la concurența cu suma achitată, după caz.

În cazul debitorilor care beneficiază de o amânare la plată, legiuitorul a avut în vedere faptul că prin amânarea la plată s-a modificat scadența unor sume, astfel că, în mod logic:

a) se sting obligațiile fiscale scadente, altele decât cele care fac obiectul amânării la plată, cu respectarea regulilor generale menționate mai înainte;

b) se sting obligațiile fiscale amânate la plată, în perioada când acestea (re)devin scadente.

7. Reguli privind obligațiile de plată la bugetele locale. În cazul obligațiilor de plată la bugetele locale, altele decât taxele definite la art. 1 pct. 36 NCPF, se sting cu prioritate amenzile contravenționale individualizate în titluri executorii, în ordinea vechimii acestora, chiar și atunci când debitorul dorește să stingă o altă obligație/creanță. Aceste prevederi se aplică în cazul plăților efectuate în contul impozitului/taxei pe clădiri, impozitului/taxei pe teren, impozitul pentru mijloacele de transport, taxa de reclamă și publicitate, precum și alte impozite locale care nu presupun efectuarea unor servicii de către autoritatea locală (ex., taxe de autorizare, taxa de salubritate).

Modificări:

Alin. (2) a fost modificat prin Legea nr. 150/2018, începând cu 29 iunie 2018.

Lit. b) a alin. (3) a fost modificată prin OUG nr. 84/2016, începând cu 6 decembrie 2016.

Alin. (9) a fost modificat prin OG nr. 30/2017, începând cu 3 septembrie 2017.

Reguli speciale privind stingerea creanţelor fiscale prin plată sau compensare

Art. 166. – (1) Plăţile efectuate de către debitori nu se distribuie şi nu sting obligaţiile fiscale înscrise în titluri executorii pentru care executarea silită este suspendată în condiţiile art. 233 alin. (1) lit. a) şi d) şi alin. (7), cu excepţia situaţiei în care contribuabilul optează pentru stingerea acestora potrivit art. 165 alin. (8).

(2) Prevederile alin. (1) sunt aplicabile şi în cazul stingerii obligaţiilor fiscale prin compensare.

COMENTARII ŞI NOTE

1. Vechea reglementare. Acest articol corespunde parţial art. 115[1] VCPF, cu aceeaşi denumire marginală.
2. Scopul reglementării. Acest articol ar fi putut fi amplasat după art. 167 NCPF, întrucât reglementează dispoziţii speciale privind plata ori compensarea unor creanţe fiscale a căror executare (silită) a fost suspendată.
3. Regula de aplicare. Nu se sting prin plată sau compensare obligaţiile fiscale pentru care:
a) executarea silită a fost suspendată prin hotărâre judecătorească ori la cererea creditorului (bugetar) – conform art. 233 alin. (1) lit. a) C. fisc.;
b) executarea silită a fost suspendată prin hotărâre a Guvernului, conform art. 233 alin. (1) lit. d) C. fisc.;
c) poprirea (bancară sau a unui terţ) a fost suspendată de organul de executare silită, dacă generează imposibilitatea debitorului de a-şi continua activitatea economică, cu consecinţe sociale deosebite – conform art. 233 alin. (7) C. fisc.
4. Excepţie de la regulă. Prin excepţie de la regula prezentată mai sus, contribuabilul poate opta pentru stingerea creanţei fiscale a cărei executare silită a fost suspendată, prin plată sau prin compensare, după caz.

Compensarea

Art. 167. – (1) Prin compensare se sting creanţele statului sau unităţilor administrativ-teritoriale ori subdiviziunilor acestora reprezentând impozite, taxe, contribuţii şi alte sume datorate bugetului general consolidat cu creanţele debitorului reprezentând sume de rambursat, de restituit sau de plată de la buget, până la concurenţa celei mai mici sume, când ambele părţi dobândesc reciproc atât calitatea de creditor, cât şi pe cea de debitor, cu condiţia ca respectivele creanţe să fie administrate de aceeaşi autoritate publică, inclusiv unităţile subordonate acesteia. Prin *sume de plată de la buget* se înţeleg sumele pe care statul sau unitatea/subdiviziunea administrativ-teritorială trebuie să le plătească unei persoane, inclusiv cele care rezultă din raporturi juridice contractuale, dacă acestea sunt stabilite prin titluri executorii.

(2) Creanţele debitorului se compensează cu obligaţii datorate aceluiaşi buget, urmând ca din diferenţa rămasă să fie compensate obligaţiile datorate altor bugete, în mod proporţional, cu respectarea condiţiilor prevăzute la alin. (1).

(3) Creanţele fiscale rezultate din raporturi juridice vamale se compensează cu creanţele debitorului reprezentând sume de restituit de aceeaşi natură. Eventualele diferenţe rămase se compensează cu alte obligaţii fiscale ale debitorului, în ordinea prevăzută la alin. (2).

(4) Dacă legea nu prevede altfel, compensarea operează de drept la data la care creanţele există deodată, fiind deopotrivă certe, lichide şi exigibile.

(5) În sensul prezentului articol, creanţele sunt *exigibile*:

a) la data scadenţei, potrivit art. 154 sau 155, după caz;

b) la termenul prevăzut de lege pentru depunerea decontului cu sumă negativă de TVA cu opţiune de rambursare, în limita sumei aprobate la rambursare prin decizia emisă de organul fiscal central, potrivit legii;

c) la data depunerii cererii de restituire, în limita sumei aprobate pentru restituire prin decizia emisă de organul fiscal central, potrivit legii, pentru cererile de restituire a accizei sau taxei pe valoarea adăugată, după caz, depuse potrivit Codului fiscal;

d) la data comunicării deciziei, pentru obligaţiile fiscale principale, precum şi pentru obligaţiile fiscale accesorii stabilite de organul fiscal competent prin decizie;

e) la data depunerii la organul fiscal a declaraţiilor de impunere rectificative, pentru diferenţele de obligaţii fiscale principale stabilite de contribuabil/plătitor în cazul în care legea prevede obligaţia acestuia de a calcula cuantumul obligaţiei fiscale;

f) la data comunicării actului de individualizare a sumei, pentru obligaţiile de plată de la buget;

g) la data primirii, în condiţiile legii, de către organul fiscal a titlurilor executorii emise de alte instituţii, în vederea executării silite;

h) la data nașterii dreptului la restituire pentru sumele de restituit potrivit art. 168, astfel:

1. la data plății pentru sumele achitate în plus față de obligațiile fiscale datorate;

2. la data prevăzută de lege pentru depunerea declarației anuale de impozit pe profit, în cazul impozitului pe profit de restituit rezultat din regularizarea anuală, potrivit legii. Restituirea se face în limita sumei rămase după regularizarea impozitului anual cu plățile anticipate neachitate;

3. la data emiterii deciziei de impunere anuală, în cazul impozitului pe venit de restituit rezultat din regularizarea anuală, potrivit legii. Restituirea se face în limita sumei rămase după regularizarea impozitului anual cu plățile anticipate neachitate;

4. la data procesului-verbal de distribuire, pentru sumele rămase după efectuarea distribuirii prevăzute la art. 258;

5. la data prevăzută de lege pentru depunerea declarației fiscale, în cazul sumelor de restituit rezultate din regularizarea prevăzută la art. 170;

6. la data depunerii cererii de restituire, în limita sumei aprobate pentru restituire prin decizia emisă de organul fiscal potrivit legii, pentru celelalte cazuri de sume de restituit.

(6) Creanțele fiscale rezultate din cesiunea notificată potrivit prevederilor art. 28 se sting prin compensare cu obligațiile cesionarului la data notificării cesiunii.

(7) Compensarea se constată de către organul fiscal competent, la cererea debitorului sau din oficiu. Dispozițiile art. 165 privind ordinea stingerii datoriilor sunt aplicabile în mod corespunzător.

(8) Organul fiscal competent comunică debitorului decizia cu privire la efectuarea compensării, în termen de 7 zile de la data efectuării operațiunii.

(9) Se compensează, în condițiile prezentului articol, suma negativă a taxei pe valoarea adăugată din decontul de taxă cu opțiune de rambursare depus de reprezentantul unui grup fiscal constituit potrivit Codului fiscal cu obligațiile fiscale ale membrilor grupului fiscal, în următoarea ordine:

a) obligațiile fiscale ale reprezentantului grupului fiscal;

b) obligațiile fiscale ale celorlalți membri ai grupului fiscal, la alegerea organului fiscal central.

(10) În cazul în care taxa pe valoarea adăugată de plată se stinge prin regularizare cu suma negativă de taxă, potrivit Codului fiscal, data stingerii taxei de plată este data prevăzută de lege pentru depunerea decontului în care s-a efectuat regularizarea.

(11) Pentru debitorii care se află sub incidența legislației privind insolvența și care depun un decont cu sumă negativă de taxă pe valoarea adăugată cu opțiune de rambursare după data deschiderii procedurii insolvenței, suma aprobată la rambursare se compensează în condițiile prezentului articol cu obligațiile fiscale născute după data deschiderii procedurii insolvenței.

(12) Suma negativă de taxă pe valoarea adăugată înscrisă în decontul de taxă pe valoarea adăugată aferentă perioadei fiscale anterioare datei deschiderii procedurii insolvenței se compensează în condițiile prezentului articol cu obligațiile fiscale ale debitorului născute anterior deschiderii procedurii.

LEGISLAȚIE ȘI JURISPRUDENȚĂ

- *OMFP nr. 1.939/2006 pentru aprobarea Procedurii de compensare a creanțelor fiscale rezultate din raporturi juridice vamale și de restituire a eventualelor diferențe, ca urmare a cererii de compensare/restituire, depusă de contribuabilul titular al operațiunii vamale (publicat în M. Of. nr. 936 din 20 noiembrie 2006; cu modificările ulterioare);*
- *Dec. Comisiei fiscale centrale nr. 1/2006 privind aplicarea unitară a unor prevederi referitoare la Codul de procedură fiscală (publicată în M. Of. nr. 377 din 3 mai 2006);*
- *Dec. CCR nr. 513/2008 (publicată în M. Of. nr. 473 din 26 iunie 2008); nr. 248/2010 (publicată în M. Of nr. 334 din 20 mai 2010); nr. 165/2012 (publicată în M. Of. nr. 274 din 25 aprilie 2012);*
- *Dec. CSJ, s.c.a., nr. 1098/2000 (Compensarea operează de drept); Dec. ÎCCJ, s.c.a.f., nr. 119/2009 (Efectele erorilor contabile care conduc la majorarea impozitelor).*

COMENTARII ȘI NOTE

1. **Vechea reglementare.** Acest articol corespunde parțial art. 116 VCPF, cu aceeași denumire marginală.

2. **Noțiune.** Noțiunea de compensare se regăsește ca modalitate de stingere a unei obligații și în dreptul civil (compensația – art. 1616 și urm. C. civ).

În practică, compensarea din oficiu este realizată cel mai adesea cu ocazia inspecției fiscale pentru rambursarea TVA, însă data la care se poate face compensarea nu este considerată întotdeauna data la care apare creanța contribuabilului asupra statului (de multe ori este luată în considerare data la care organul de inspecție constată acest lucru). Datorită distorsiunilor generate de plata obligațiilor fiscale în contul unic, compensarea se realizează de cele mai multe ori numai în cazul obligațiilor de același fel.

3. Dreptul comun. Cadrul legal general și condițiile în care compensația (compensarea) operează sunt date de art. 1616-1623 C. civ. Astfel, potrivit art. 1616 C. civ., datoriile reciproce se sting prin compensație până la concurența celei mai mici dintre ele.

Conform art. 1617 C. civ., compensația operează de plin drept de îndată ce există două datorii *certe, lichide și exigibile*, oricare ar fi izvorul lor, și care au ca obiect o sumă de bani sau o anumită cantitate de bunuri fungibile de aceeași natură. Tot aici se arată că oricare dintre părți poate renunța, în mod expres sau tacit, la compensație.

Un aspect util în speță îl reprezintă faptul că termenul de grație acordat pentru plata uneia dintre datorii nu împiedică realizarea compensației (art. 1619 C. civ.). Atunci când mai multe obligații susceptibile de compensație sunt datorate de același debitor, regulile stabilite pentru imputația plății se aplică în mod corespunzător (art. 1620 coroborat cu art. 1157 C. civ.).

Din punct de vedere practic, compensația operează din momentul în care datoriile sunt individualizate (ex., prin comunicarea facturii, datoria devine certă, lichidă și exigibilă). Astfel, compensația va putea opera la data individualizării ultimei obligații/datorii (ex., emiterea ultimei facturi), chiar dacă debitorul primește un termen de grație pentru achitarea (plata) acesteia.

4. Reguli de compensare. Principala regulă este ca atât creanțele, cât și datoriile care pot face obiectul compensării să fie administrate de aceeași autoritate publică sau unitate administrativ-teritorială [a se vedea alin. (1) al art. 167]. În subsidiar, se arată că autoritatea publică menționată va compensa, cu prioritate, creanțele și datoriile care se referă la același buget (ex., bugetul de stat, bugetul asigurărilor sociale, bugetul fondului unic de asigurări pentru sănătate, bugetul fondului pentru mediu etc.).

În aplicarea regulilor de competență stabilite la alin. (1) se precizează că organele fiscale vor compensa creanțele vamale cu datoriile vamale. Eventualele sume rămase ar putea fi compensate cu alte obligații (creanțe) fiscale (practic, această compensare s-ar putea dovedi greu de realizat).

În fine, compensarea operează de drept (dacă legea nu dispune altfel), „la data la care creanțele [n.n., reciproce] există deodată, fiind deopotrivă certe, lichide și exigibile".

5. Creanțe certe, lichide și exigibile. „Creanța este certă când existența ei neîndoielnică rezultă din însuși titlul executoriu" [art. 663 alin. (2) C. proc. civ.]. „Creanța este lichidă atunci când obiectul ei este determinat sau când titlul executoriu conține elementele care permit stabilirea lui" [art. 663 alin. (3) C. proc. civ.]. În ceea ce privește exigibilitatea creanțelor fiscale, aceasta este expres stabilită la alin. (4) în funcție de natura acestora.

6. Compensarea în cazul creanțelor cedate. Cesiunea de creanță, efectuată conform prevederilor art. 28 NCPF, produce efecte față de organul fiscal competent numai de la data la care aceasta i-a fost notificată. În urma notificării organului fiscal, creanțele cesionate pot fi stinse prin compensare cu obligațiile cesionarului la data notificării cesiunii (creanțe fiscale certe, lichide și exigibile).

7. Procedura. Compensarea de drept, prevăzută la acest articol, trebuie constatată de organul fiscal. Inițierea procedurii poate fi realizată fie de către organul fiscal (din oficiu), fie de către contribuabil printr-o cerere scrisă. Conținutul cererii nu a fost reglementat de legiuitor, dar se poate deduce că o cerere de compensare ar trebui să conțină, pe lângă elementele de identificare ale contribuabilului, detalii privind creanțele fiscale reciproce pentru care se solicită constatarea compensării de drept (ex., numărul, data și tipul documentelor prin care au fost individualizate, sumele etc.).

Pentru stingerea obligațiilor se aplică regulile privind stingerea creanțelor (imputația plății) menționate la art. 165 NCPF.

Modul în care s-a realizat compensarea se comunică contribuabilului în termen de 7 zile de la data efectuării acesteia.

8. Compensarea TVA solicitată la rambursare. În cazul TVA solicitată la rambursare de către grupuri de TVA ori de către contribuabili aflați în insolvență sunt stabilite reguli speciale la alin. (9)-(12). Astfel:

a) în cazul grupului de TVA, se sting cu prioritate obligațiile reprezentantului;

b) în cazul entităților în insolvență, sumele de rambursat solicitate anterior insolvenței se compensează cu obligațiile constituite anterior datei intrării în insolvență. În mod similar, sumele solicitate ulterior datei intrării în insolvență se compensează cu obligațiile născute ulterior acestei date.

9. Practică administrativă. Conform pct. 4 din Dec. CFC nr. 1/2006, „Beneficiarii de înlesniri la plată acordate în condițiile legii, care au efectuat compensarea prin decont a TVA-ului de rambursat cu TVA de plată curent, beneficiază de menținerea valabilității înlesnirilor la plată acordate, dacă ratele de plată din lună sunt achitate la termen și au fost respectate condițiile stabilite de lege.

Contribuabilii care au beneficiat de înlesniri la plata obligațiilor bugetare restante și care, pe parcursul derulării acestora, dobândesc atât calitatea de debitor, cât și cea de creditor conform prevederilor art. 112 din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, beneficiază de menținerea valabilității înlesnirilor la plată, pentru sumele compensate din oficiu de organul fiscal, și în situația în care data efectuării compensării din oficiu este ulterioară termenelor de plată a ratelor din eșalonare sau scadențelor obligațiilor bugetare curente, după caz, cu condiția ca sumele plătite în plus de către contribuabili să fie anterioare termenelor de plată lunare a ratelor sau a obligațiilor bugetare curente din lună și să stingă în întregime aceste obligații bugetare".

Restituiri de sume

Art. 168. – (1) Se restituie, la cerere, contribuabilului/plătitorului orice sumă plătită sau încasată fără a fi datorată.

(2) În situația în care s-a făcut o plată fără a fi datorată, cel pentru care s-a făcut astfel plata are dreptul la restituirea sumei respective.

(3) Prevederile prezentului articol se aplică și pentru sumele de restituit ca urmare a aplicării, potrivit legii, a scutirii indirecte sau a altor asemenea scutiri.

(4) Prin excepție de la prevederile alin. (1), se restituie din oficiu următoarele sume:

a) cele de restituit, reprezentând diferențe de impozite rezultate din regularizarea anuală a impozitului pe venit datorat de persoanele fizice, care se restituie în termen de cel mult 60 de zile de la data comunicării deciziei de impunere;

b) cele încasate prin poprire, în plus față de creanțele fiscale pentru care s-a înființat poprirea, care se restituie în termen de cel mult 5 zile lucrătoare de la data încasării.

(5) Diferențele de impozit pe venit și/sau contribuții sociale de restituit mai mici de 10 lei rămân în evidența fiscală spre a fi compensate cu datorii viitoare, urmând să se restituie atunci când suma cumulată a acestora depășește limita menționată.

(6) Prin excepție de la alin. (5), diferențele mai mici de 10 lei se restituie în numerar numai la solicitarea contribuabilului/plătitorului.

(7) În cazul restituirii sumelor în valută confiscate, aceasta se realizează conform legii, în lei la cursul de referință al pieței valutare pentru euro, comunicat de Banca Națională a României, de la data rămânerii definitivă a hotărârii judecătorești prin care se dispune restituirea.

(8) În cazul în care contribuabilul/plătitorul înregistrează obligații restante, restituirea/rambursarea se efectuează numai după efectuarea compensării potrivit prezentului cod.

(9) În cazul în care suma de rambursat sau de restituit este mai mică decât obligațiile restante ale contribuabilului/plătitorului, se efectuează compensarea până la concurența sumei de rambursat sau de restituit.

(10) În cazul în care suma de rambursat sau de restituit este mai mare decât suma reprezentând obligații restante ale contribuabilului/plătitorului, compensarea se efectuează până la concurența obligațiilor restante, diferența rezultată restituindu-se contribuabilului/plătitorului.

(11) În cazul în care după decesul persoanei fizice sau încetarea persoanei juridice se stabilesc sume de restituit sau de rambursat prin hotărâri judecătorești definitive, aceste sume se restituie sau se rambursează numai dacă există succesori ori alți titulari care au dobândit drepturile de rambursare sau de restituire în condițiile legii.

(12) În cazul în care din eroare instituțiile de credit virează organului fiscal sume reprezentând credite nerambursabile sau finanțări primite de la instituții sau organizații naționale ori internaționale pentru derularea unor programe ori proiecte, prin excepție de la prevederile alin. (8), sumele respective se restituie la cererea instituției de credit sau a contribuabilului/plătitorului, chiar dacă acesta înregistrează obligații restante.

LEGISLAȚIE ȘI JURISPRUDENȚĂ

- *OMFP nr. 1.899/2004 pentru aprobarea Procedurii de restituire şi de rambursare a sumelor de la buget, precum şi de acordare a dobânzilor cuvenite contribuabililor pentru sumele restituite sau rambursate cu depăşirea termenului legal (publicat în M. Of. nr. 13 din 5 ianuarie 2005);*
- *OMFP nr. 860/2006 pentru aprobarea Instrucţiunilor privind restituirea sumelor virate în mod eronat, de mai multe ori, de către instituţiile de credit, prin Sistemul electronic de plăţi, ca urmare a unor erori informatice (publicat în M. Of. nr. 492 din 7 iunie 2006);*
- *OMFP nr. 1.939/2006 pentru aprobarea Procedurii de compensare a creanţelor fiscale rezultate din raporturi juridice vamale şi de restituire a eventualelor diferenţe, ca urmare a cererii de compensare/restituire, depusă de contribuabilul titular al operaţiunii vamale (publicat în M. Of. nr. 936 din 20 noiembrie 2006);*
- *OMEF nr. 3.384/2008 pentru aprobarea Procedurii de restituire a sumelor reprezentând impozit pe veniturile din transferul proprietăţilor imobiliare din patrimoniul personal, virate la bugetul de stat (publicat în M. Of. nr. 782 din 24 noiembrie 2008);*
- *OPANAF nr. 4/2010 pentru aprobarea Procedurii de soluţionare a cererilor de rambursare a taxei pe valoarea adăugată formulate de către persoanele impozabile nestabilite în România, stabilite în alt stat membru al Uniunii Europene (publicat în M. Of. nr. 32 din 15 ianuarie 2010);*
- *OPANAF nr. 5/2010 pentru aprobarea Procedurii de soluţionare a cererilor de rambursare a taxei pe valoarea adăugată formulate de către persoane impozabile neînregistrate în scopuri de TVA în România, stabilite în afara Comunităţii (publicat în M. Of. nr. 32 din 15 ianuarie 2010; cu modificările ulterioare);*

- *OPANAF nr. 3.699/2015 pentru aprobarea Procedurii de soluţionare a deconturilor cu sume negative de taxă pe valoarea adăugată cu opţiune de rambursare şi pentru aprobarea modelului şi conţinutului unor formulare (publicat în M. Of. nr. 969 din 28 decembrie 2015; cu modificările ulterioare);*
- *OPANAF nr. 1.559/2016 privind aprobarea Procedurii de soluţionare a cererilor de restituire a taxei pe valoarea adăugată depuse în condiţiile titlului VII „Taxa pe valoarea adăugată" din Legea nr. 227/2015 privind Codul fiscal şi ale titlului VII din Normele metodologice de aplicare a Legii nr. 227/2015 privind Codul fiscal, aprobate prin Hotărârea Guvernului nr. 1/2016 (publicat în M. Of. nr. 394 din 24 mai 2016);*
- *OPANAF nr. 2.809/2016 pentru aprobarea Procedurii de soluţionare a cererilor de rambursare a taxei pe valoarea adăugată formulate de către persoanele impozabile nestabilite în România, stabilite în alt stat membru al Uniunii Europene (publicat în M. Of. nr. 868 din 31 octombrie 2016);*
- *OPANAF nr. 2.810/2016 pentru aprobarea Procedurii de primire a cererilor de rambursare a TVA aferentă importurilor şi achiziţiilor de bunuri/servicii, efectuate în alt stat membru al Uniunii Europene de către persoanele impozabile stabilite în România (publicat în M. Of. nr. 844 din 25 octombrie 2016);*
- *OPANAF nr. 187/2018 pentru aprobarea Procedurii de restituire a sumelor reprezentând taxe sau alte venituri ale bugetului de stat, plătite în plus sau necuvenit şi pentru care nu există obligaţia de declarare (publicată în M. Of. nr. 80 din 26 ianuarie 2018);*
- *OMDRAP nr. 65/2014 pentru aprobarea Procedurii de restituire a sumelor achitate cu titlu de taxe judiciare de timbru (publicat în M. Of. nr. 68 din 28 ianuarie 2014);*
- *Dec. Comisiei fiscale centrale nr. 1/2006 privind aplicarea unitară a unor prevederi referitoare la Codul de procedură fiscală (publicată în M. Of. nr. 377 din 3 mai 2006);*
- *Dec. CCR nr. 492/2005 (publicată în M. Of. nr. 922 din 17 octombrie 2005); nr. 457/2007 (publicată în M. Of. nr. 361 din 28 mai 2007);*
- *Dec. ÎCCJ, s.c.a., nr. 7245/2004 (Impozit pe profit şi majorări de întârziere. Plată nedatorată. Restituirea la valoarea actualizată prin aplicarea indicelui de inflaţie. Principiul echităţii); Dec. ÎCCJ, s.c.a.f., nr. 4612/2010 (Refuzul emiterii actului administrativ fiscal pentru plata dobânzilor de întârziere. Admisibilitatea acţiunii în instanţa de contencios administrativ).*

COMENTARII ȘI NOTE

1. Vechea reglementare. Acest articol corespunde parțial art. 117 VCPF, cu aceeași denumire marginală.

2. Noțiune. Restituirea sumelor plătite și nedatorate reprezintă transpunerea în dreptul fiscal a noțiunii de reparare a prejudiciului generat de plata nedatorată.

3. Reguli de aplicare. Dreptul la restituire se referă la orice situație în care plata (ori încasarea) nu a fost datorată, inclusiv în cazul în care contribuabilul beneficiază de o scutire.

Regula generală este că restituirea sumelor plătite și nedatorate se face numai la cererea contribuabilului. Prin excepție, organul fiscal restituie din oficiu:

a) sumele încasate în plus prin poprire (bancară sau a unui terț, după caz), într-un termen de 5 zile lucrătoare de la data încasării;

b) impozitul pe venit de restituit, în termen de 60 de zile de la comunicarea deciziei de impunere (pentru sume peste 10 lei).

4. Restituirea sumelor în valută. Alin. (7) reprezintă transpunerea în legislația fiscală a *principiului echității* consacrat prin Dec. ÎCCJ nr. 7245/2004 cu privire la actualizarea sumelor în valută confiscate.

5. Procedura. Procedura de restituire a sumelor plătite nedatorate este inițiată, de regulă, de cererea contribuabilului. La fel ca în cazul compensării, pentru reducerea timpului necesar soluționării cererii de restituire, contribuabilul ar trebui să precizeze datele de identificare proprii, precum și elemente ajutătoare necesare organului fiscal pentru a identifica plata (data și numărul documentului de plată, motivul solicitării, documente justificative pentru scutire – după caz – etc.). Restituirea se aprobă prin decizie a organului fiscal competent. Organul fiscal are obligația de a verifica existența unor obligații fiscale scadente, caz în care se procedează la compensarea acestora, înainte de a emite decizia de restituire.

6. Proceduri speciale. Proceduri speciale de restituire sunt prevăzute:

a) în cazul rambursării de TVA – a se vedea art. 169 NCPF;

b) în cazul aplicării Convențiilor de evitare a dublei impuneri (Titlul VI Cod fiscal) – a se vedea art. 170 NCPF.

În cazul decesului persoanei fizice ori al încetării existenței persoanei juridice, dreptul de restituire sau rambursare stabilit prin hotărâri judecătorești definitive aparține:

a) succesorilor acestora;

b) titularilor care au dobândit drepturile conform legii.

7. Credite nerambursabile sau finanțări. Creditele nerambursabile sau finanțările sunt restituite plătitorilor (instituție de credit sau contribuabil) chiar dacă contribuabilul înregistrează obligații restante. În acest caz nu operează compensarea obligațiilor respective, prevăzută la alin. (9).

Modificări:

Alin. (12) a fost modificat prin OG nr. 30/2017, începând cu 3 septembrie 2017.

Prevederi speciale privind rambursarea taxei pe valoarea adăugată

Art. 169. – (1) Taxa pe valoarea adăugată solicitată la rambursare prin deconturile cu sumă negativă de taxă pe valoarea adăugată cu opțiune de rambursare, depuse în cadrul termenului legal de depunere, se rambursează de organul fiscal central, potrivit procedurii și condițiilor aprobate prin ordin al președintelui A.N.A.F.

(2) În cazul deconturilor cu sumă negativă de taxă pe valoarea adăugată cu opțiune de rambursare, depuse după termenul legal de depunere, suma negativă din acestea se preia în decontul perioadei următoare.

(3) Organul fiscal central decide în condițiile prevăzute în ordinul menționat la alin. (1) dacă efectuează inspecția fiscală anterior sau ulterior aprobării rambursării, în baza unei analize de risc.

(4) Prin excepție de la prevederile alin. (3), în cazul decontului cu sumă negativă de taxă pe valoarea adăugată cu opțiune de rambursare pentru care suma solicitată la rambursare este de până la 45.000 lei, precum și în cazul decontului cu sumă negativă de taxă pe valoarea adăugată cu opțiune de rambursare depus de contribuabilul care beneficiază de o eșalonare la plată potrivit cap. IV, organul fiscal central rambursează taxa cu efectuarea, ulterior, a inspecției fiscale.

(5) Dispozițiile alin. (4) nu se aplică:

a) în cazul în care contribuabilul/plătitorul are înscrise în cazierul fiscal fapte care sunt sancționate ca infracțiuni;

b) în cazul în care organul fiscal central, pe baza informațiilor deținute, constată că există riscul unei rambursări necuvenite.

(6) În cazul decontului cu sumă negativă de taxă pe valoarea adăugată depus în numele unui grup fiscal constituit potrivit Codului fiscal, dispozițiile alin. (5) sunt aplicabile atât pentru reprezentantul grupului fiscal, cât și pentru membrii acestuia.

(7) Ori de câte ori, în condițiile prezentului articol, rambursarea se aprobă cu inspecție fiscală ulterioară, inspecția fiscală se decide în baza unei analize de risc.

(8) Deconturile cu sumă negativă de taxă pe valoarea adăugată cu opțiune de rambursare pentru care suma solicitată la rambursare este de până la 45.000 lei, depuse de persoane impozabile aflate în una dintre situațiile prevăzute la alin. (5), se soluționează după efectuarea inspecției fiscale anticipate.

(9) În cazul inspecției fiscale anticipate, efectuate pentru soluționarea deconturilor cu sumă negativă de TVA, prin excepție de la prevederile art. 117, perioada supusă inspecției fiscale va cuprinde exclusiv perioadele fiscale în care s-au derulat operațiunile care au generat soldul sumei negative a taxei. Dispozițiile art. 94 alin. (3) rămân aplicabile.

(10) În situația în care se constată indicii privind nerespectarea legislației fiscale ori stabilirea incorectă a obligațiilor fiscale, prin operațiuni care s-au desfășurat în afara perioadei prevăzute la alin. (9), inspecția fiscală se extinde corespunzător, cu respectarea prevederilor art. 117.

LEGISLAȚIE ȘI JURISPRUDENȚĂ

- *OPANAF nr. 3.699/2015 pentru aprobarea Procedurii de soluționare a deconturilor cu sume negative de taxă pe valoarea adăugată cu opțiune de rambursare și pentru aprobarea modelului și conținutului unor formulare (publicat în M. Of. nr. 969 din 28 decembrie 2015; cu modificările ulterioare).*

COMENTARII ȘI NOTE

1. Vechea reglementare. Acest articol corespunde art. 117[1] VCPF, cu aceeași denumire marginală.

2. Scopul reglementării. În cazul cererilor de rambursare a TVA (soluționarea deconturilor cu sumă negativă de TVA), legiuitorul a prevăzut o procedură specială care să conducă la reducerea întârzierilor înregistrate în trecut.

3. Procedura de rambursare. Pentru admiterea cererii de rambursare a TVA se instituie o *cerință preliminară*: decontul de TVA prin care se solicită cererea de rambursare să fie depus în termenul legal de declarare (25 a lunii următoare perioadei de raportare). Nedepunerea în termenul legal a decontului conduce la respingerea temporară a cererii de rambursare, conform alin. (2) – suma respinsă putând fi solicitată începând cu următorul decont de TVA.

În ipoteza că cererea de rambursare este depusă în termen, organul fiscal parcurge prima etapă a soluționării acesteia: *analiza de risc*. Conform art. 1 pct. 3, analiza de risc este „activitatea efectuată de organul fiscal în scopul identificării riscurilor de neconformare în ceea ce privește îndeplinirea de către contribuabil/plătitor a obligațiilor prevăzute de legislația fiscală, de a le evalua, de a le gestiona, precum și de a le utiliza în scopul efectuării activităților de administrare fiscală".

Rolul acestei etape este de a determina dacă și când va avea loc inspecția fiscală pentru suma solicitată la rambursare (după efectuarea inspecției sau cu inspecție ulterioară).

Prin excepție, în cazul sumelor solicitate la rambursare care nu depășesc plafonul de 45.000 lei, dacă contribuabilul nu se încadrează în vreunul din cazurile de la alin. (5), TVA se rambursează cu inspecție ulterioară.

Procedura detaliată de rambursare a TVA, inclusiv criteriile pentru determinarea gradului de risc, este prezentată în Anexa nr. 4 la lucrare (OPANAF nr. 3699/2015).

4. Inspecția fiscală privind rambursarea TVA. În cazul inspecției fiscale anticipate, perioada supusă inspecției fiscale va cuprinde exclusiv perioadele fiscale în care s-au derulat operațiunile care au generat soldul sumei negative a taxei. Această perioadă se poate extinde, dacă sunt indicii de nerespectare a legislației fiscale ori dacă obligațiile fiscale au fost stabilite incorect prin operațiuni derulate în afara perioadei verificate. Aceste prevederi se aplică doar cererilor de rambursare pentru care inspecția fiscală începe după data de 6 decembrie 2016.

5. Termenul de soluționare a cererii de rambursare. Termenul de soluționare a cererii de rambursare este de 45 de zile, conform art. 77 alin. (1) NCPF. Cu toate acestea, conform art. 77 alin. (5) NCPF, în situația în care, pe baza analizei de risc, soluționarea cererii necesită efectuarea *inspecției fiscale anticipate*, termenul de soluționare a cererii este de cel mult 90 de zile de la înregistrarea cererii, prevederile art. 77 alin. (2)-(4) aplicându-se în mod corespunzător (prelungirea termenelor pentru obținerea de informații necesare soluționării cererii).
În acest caz contribuabilul/plătitorul este notificat cu privire la termenul de soluționare aplicabil în termen de 5 zile de la finalizarea analizei de risc. Inspecția fiscală efectuata pentru soluționarea cererii de rambursare este o inspecție fiscală parțială în sensul art. 115.
În cazul suspendării inspecției fiscale anticipate, în condițiile art. 127 NCPF, nu sunt aplicabile termenele maxime prevăzute la art. 77 alin. (2) NCPF, iar perioadele în care inspecția fiscală este suspendată nu sunt incluse în calculul termenului de 90 de zile prevăzut la art. 77 alin. (5) NCPF.
6. Dispoziții tranzitorii. Conform art. VI din OUG nr. 25/2018, dispozițiile alin. (4) așa cum a fost modificat de OUG nr. 25/2018 se aplică cererilor și deconturilor cu sume negative de taxă pe valoare adăugată cu opțiune de rambursare, depuse după data intrării în vigoare a OUG nr. 25/2018 (30 martie 2018).

Modificări:
Alin. (4) a fost modificat prin OUG nr. 25/2018, începând cu 30 martie 2018.
Alin. (9) și **(10)** au fost introduse prin OUG nr. 84/2016, începând cu 6 decembrie 2016.

Prevederi speciale privind restituirea impozitului pe venit reținut la sursă

Art. 170. – (1) În situația în care plătitorul a reținut la sursă un impozit pe venit în cuantum mai mare decât cel legal datorat, restituirea acestuia se efectuează de către plătitor, la cererea contribuabilului depusă în termenul de prescripție a dreptului de a cere restituirea prevăzut la art. 219.

(2) Sumele restituite de către plătitor se regularizează de către acesta cu obligațiile fiscale de același tip datorate în perioada fiscală în care s-a efectuat restituirea prin depunerea unei declarații de regularizare/cerere de restituire. Declarația de regularizare/cererea de restituire poate fi depusă și ulterior, în cadrul termenului de prescripție a dreptului de a cere restituirea. Pentru diferențele de restituit sunt aplicabile prevederile art. 167 sau 168, după caz.

(3) În cazul contribuabililor nerezidenți care depun certificatul de rezidență fiscală ulterior reținerii la sursă a impozitului de către plătitorul de venit, restituirea și regularizarea, potrivit prezentului articol, se efectuează chiar dacă pentru perioada fiscală în care creanța fiscală restituită a fost datorată s-a ridicat rezerva verificării ulterioare, ca urmare a efectuării inspecției fiscale.

(4) Pentru impozitul pe venit care se regularizează potrivit prezentului articol, plătitorul nu depune declarație rectificativă.

(5) În situația în care plătitorul nu mai există sau acesta se află în procedura insolvenței potrivit Legii nr. 85/2014 privind procedurile de prevenire a insolvenței și de insolvență, restituirea impozitului pe venit reținut la sursă în cuantum mai mare decât cel legal datorat se efectuează de către organul fiscal central competent, în baza cererii de restituire depuse de contribuabil. Prin *organ fiscal central competent* se înțelege organul fiscal central competent pentru administrarea creanțelor fiscale ale contribuabilului solicitant.

(6) Plătitorul are obligația de a corecta, dacă este cazul, declarațiile informative corespunzătoare regularizării efectuate.

(7) Procedura de aplicare a prezentului articol se aprobă prin ordin al președintelui A.N.A.F.

LEGISLAȚIE ȘI JURISPRUDENȚĂ

- *OPANAF nr. 2.779/2017 pentru aprobarea modelului și conținutului formularului 110 „Declarație de regularizare/cerere de restituire privind impozitul pe venit reținut la sursă" (publicat în M. Of. nr. 793 din 6 octombrie 2017).*
- *OPANAF nr. 1.760/2018 privind Procedura de restituire a impozitului pe venit reținut la sursă de către plătitorul de venit în cuantum mai mare decât cel legal datorat (publicat în M. Of. nr. 667 din 31 iulie 2018).*

COMENTARII ȘI NOTE

1. Vechea reglementare. Acest articol corespunde art. 117^2 VCPF, cu denumirea marginală: *Prevederi speciale privind restituirea creanțelor fiscale colectate prin reținere la sursă.*
2. Scopul reglementării. În cazul impozitului reținut la sursă peste suma legal datorată, impozitul reținut în plus se restituie de către plătitorul de venit, în interiorul termenului de prescripție a dreptului la restituire (art. 219 NCPF). Atunci când plătitorul de venit nu mai există sau este în insolvență, restituirea se face de către organul fiscal competent.
3. Procedura. NCPF prevede, în cazul reținerii la sursă a unui impozit în cuantum mai mare decât cel legal datorat (inclusiv în cazul prezentării certificatului de rezidență fiscală ulterior plății venitului), ca restituirea impozitului să se facă de plătitor, la cererea contribuabilului (beneficiarului venitului).
Plătitorul are obligația depunerii unei declarații de regularizare/cerere de restituire. În acest sens, se prevede faptul că nu se va depune o declarație fiscală rectificativă, dar plătitorul de venit are obligația de a rectifica declarațiile informative, dacă este cazul (ex., formularele 205 sau 207).

Procedura detaliată de aplicare a acestui articol se aprobă prin ordin al președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală, nepublicat încă.

4. Practica administrativă. În cazul anulării unui act translativ de proprietate pentru care notarul a reținut impozit pe venit, este posibilă reglementarea situației prin depunerea unei declarații rectificative de către biroul notarial pentru tranzacția care a fost anulată pe baza hotărârii judecătorești rămase definitivă și irevocabilă (Sursa: website-ul ANAF, 27 iunie 2008).

Regularizarea obligațiilor fiscale în cazul reconsiderării unei tranzacții de către organul fiscal central

Art. 171. – (1) Obligațiile fiscale stabilite de organul fiscal central ca urmare a reconsiderării unei tranzacții, potrivit legii, se regularizează cu obligațiile fiscale declarate/plătite de contribuabil/plătitor aferente respectivei tranzacții. În ace st caz, sumele achitate în contul obligațiilor fiscale declarate/plătite de contribuabil/plătitor se consideră, în totalitate, indiferent de bugetul unde au fost ulterior distribuite, a reprezenta plăți anticipate în contul obligațiilor fiscale stabilite ca urmare a reconsiderării, cu regularizarea ulterioară între bugete.

(2) Procedura de aplicare a prezentului articol se aprobă prin ordin al președintelui A.N.A.F.

COMENTARII ȘI NOTE

1. Vechea reglementare. Acest articol nu are corespondent în VCPF.

2. Scopul reglementării. Reglementarea soluționează, în condiții de echitate, regimul plăților efectuate inițial de contribuabil în cazul reconsiderării unei (unor) tranzacții, conform art. 11 Cod fiscal. Astfel, sumele achitate inițial sunt considerate plăți anticipate pentru obligațiile stabilite în urma reconsiderării tranzacției (tranzacțiilor). În acest sens, organele fiscale au obligația de a efectua regularizarea sumelor între bugete (conturile bugetare).

3. Procedura. Procedura detaliată de aplicare a acestui articol se aprobă prin ordin al președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală, nepublicat încă.

Modificări:

Alin. (1) a fost modificat prin OG nr. 30/2017, începând cu 3 septembrie 2017.

Obligația băncilor supuse regimului de supraveghere specială sau de administrare specială

Art. 172. – Băncile supuse regimului de supraveghere specială sau de administrare specială și care efectuează plățile dispuse în limita încasărilor vor deconta zilnic, cu prioritate, sumele reprezentând obligații fiscale cuprinse în ordinele de plată emise de debitori și/sau obligații fiscale înscrise în adresa de înființare a popririi transmisă de organele fiscale.

LEGISLAȚIE ȘI JURISPRUDENȚĂ

- *OUG nr. 99/2006 privind instituțiile de credit și adecvarea capitalului (publicată în M. Of. nr. 1027 din 27 decembrie 2006; cu modificările și completările ulterioare).*

COMENTARII ȘI NOTE

1. Vechea reglementare. Acest articol corespunde art. 118 VCPF, cu aceeași denumire marginală.

2. Scopul reglementării. Reglementarea stabilește prioritatea decontării plăților obligațiilor fiscale ale debitorilor, chiar dacă băncile se află sub supraveghere specială sau administrare specială.

CAPITOLUL III

Dobânzi, penalități de întârziere și penalități de nedeclarare

Dispoziții generale privind dobânzi și penalități de întârziere

Art. 173. – (1) Pentru neachitarea la termenul de scadență de către debitor a obligațiilor fiscale principale, se datorează după acest termen dobânzi și penalități de întârziere.

(2) Nu se datorează dobânzi şi penalităţi de întârziere pentru sumele datorate cu titlu de amenzi de orice fel, obligaţii fiscale accesorii stabilite potrivit legii, cheltuieli de executare silită, cheltuieli judiciare, sumele confiscate, precum şi sumele reprezentând echivalentul în lei al bunurilor şi sumelor confiscate care nu sunt găsite la locul faptei.

(3) Pentru diferenţele de obligaţii fiscale stabilite prin declaraţii de impunere rectificative sau decizii de impunere, nu se datorează obligaţii fiscale accesorii pentru suma plătită în contul obligaţiei fiscale principale, dacă, anterior stabilirii obligaţiilor fiscale, debitorul a efectuat o plată, iar suma plătită nu a stins alte obligaţii. Aceste dispoziţii sunt aplicabile şi în situaţia în care debitorul a efectuat plata obligaţiei fiscale, iar declaraţia de impunere a fost depusă ulterior efectuării plăţii.

(4) Dobânzile şi penalităţile de întârziere se fac venit la bugetul căruia îi aparţine creanţa principală.

(5) Dobânzile şi penalităţile de întârziere se stabilesc prin decizii, cu excepţia situaţiei prevăzute la art. 227 alin. (8).

(5[1]) Comunicarea deciziilor referitoare la obligaţiile fiscale accesorii în cazul creanţelor fiscale administrate de organul fiscal central se realizează în funcţie de vechimea, cuantumul obligaţiilor fiscale accesorii şi starea juridică a contribuabilului.

(5[2]) Procedura de aplicare a prevederilor alin. (5[1]) se aprobă prin ordin al preşedintelui Agenţiei Naţionale de Administrare Fiscală.

(6) Dobânzile şi penalităţile de întârziere pot fi actualizate anual, prin hotărâre a Guvernului, în funcţie de evoluţia ratei dobânzii de referinţă a Băncii Naţionale a României.

LEGISLAŢIE ŞI JURISPRUDENŢĂ

- *Dec. Comisiei fiscale centrale nr. 9/2004 privind aplicarea unitară a unor prevederi referitoare la Codul de procedură fiscală (publicată în M. Of. nr. 1273 din 30 decembrie 2004);*
- *Dec. Comisiei fiscale centrale nr. 2/2005 pentru aprobarea soluţiilor privind aplicarea unitară a unor prevederi referitoare la taxa pe valoarea adăugată, convenţiile de evitare a dublei impuneri, impozitul pe venit şi probleme de procedură fiscală (publicată în M. Of. nr. 880 din 30 septembrie 2005; cu modificările şi completările ulterioare);*
- *Dec. Comisiei fiscale centrale nr. 4/2006 (publicată în M. Of. nr. 836 din 11 octombrie 2006);*
- *Dec. Comisiei de proceduri fiscale nr. 3/2008 (publicată în M. Of. nr. 883 din 24 decembrie 2008);*
- *Dec. CCR nr. 214/2004 (publicată în M. Of. nr. 542 din 17 iunie 2004); nr. 917/2006 (publicată în M. Of. nr. 74 din 31 ianuarie 2007); nr. 513/2008 (publicată în M. Of. nr. 473 din 26 iunie 2008); nr. 248/2010 (publicată în M. Of. nr. 334 din 20 mai 2010); nr. 889/2010 (publicată în M. Of. nr. 576 din 13 august 2010);*
- *Dec. ÎCCJ, s.c.a.f., nr. 1265/2011 (Accesoriile pentru taxele vamale se calculează de la data actului constatator); nr. 7242/2013 (Accesorii pentru sume confiscate);*
- *Dec. CA Bacău, s.c.a.f., nr. 856/2008 (Calcul accesorii pentru depunerea cu întârziere a declaraţiilor fiscale – cf. M. Brăgaru, Jurisprudenţă fiscală, Ed. C.H. Beck, Bucureşti, p. 26).*

COMENTARII ŞI NOTE

1. **Vechea reglementare.** Acest articol corespunde art. 119 VCPF, cu aceeaşi denumire marginală.

2. **Scopul reglementării.** Articolul 173 instituie obligaţii speciale pentru plata cu întârziere a obligaţiilor fiscale (după data scadenţei acestora). Practic, dobânzile şi penalităţile de întârziere sunt obligaţii accesorii obligaţiilor principale, cu menţiunea că dobânda este percepută pentru lipsa de folosinţă a banilor, iar penalitatea de întârziere are un rol pur sancţionatoriu (de penalizare) a unui comportament incorect.

3. **Reguli de aplicare.** Articolul stabileşte principalele caracteristici ale obligaţiilor accesorii în legătură cu plata după scadenţă a obligaţiilor fiscale principale:

3.1. Obligaţiile fiscale principale pentru care se datorează dobânzi şi penalităţi de întârziere (accesorii). Practic, se datorează accesorii pentru orice obligaţie fiscală principală (stabilită prin norme de drept material – ex., Codul fiscal), cu excepţia obligaţiilor menţionate la alin. (2):

a) amenzi de orice fel,

b) obligaţii fiscale accesorii stabilite potrivit legii (în acest caz, precizarea este redundantă întrucât obligaţiile fiscale accesorii sunt prin definiţie diferite de obligaţiile fiscale principale),

c) cheltuieli de executare silită,

d) cheltuieli judiciare,

e) sumele confiscate, precum şi sumele reprezentând echivalentul în lei al bunurilor şi sumelor confiscate care nu sunt găsite la locul faptei.

3.2. Modul de stabilire. Dobânzile, penalităţile de întârziere şi majorările de întârziere se stabilesc prin decizii referitoare la obligaţiile fiscale accesorii, cu excepţia cazului executării silite a obligaţiilor fiscale pentru care titlul executoriu nu conţine calculul dobânzilor şi penalităţilor de întârziere sau al majorărilor de întârziere (în această situaţie, accesoriile se calculează şi se consemnează într-un proces-verbal, care constituie titlu executoriu).

3.3. Natura obligaţiilor accesorii. Aşa cum se arată la alin. (4), accesoriile sunt venituri ale aceluiaşi buget în care se încasează creanţa fiscală principală, pentru care se calculează accesorii.

3.4. Actualizarea dobânzilor şi penalităţilor. Actualizarea cotelor dobânzilor şi penalităţilor se va putea face prin hotărâre a Guvernului (în vechea reglementare, actualizarea se făcea prin modificarea legii).

4. Accesorii pentru diferenţe de obligaţii fiscale. La alin. (3) se stabileşte regula că pentru diferenţe de impozit (stabilite prin decizii de impunere sau declaraţii rectificative) nu se datorează accesorii, dacă debitorul a efectuat o plată, iar suma plătită nu a stins alte obligaţii (suprasolvire).

Faţă de reglementarea anterioară, se introduce prevederea expresă că nu se calculează accesorii în situaţia în care debitorul a efectuat plata obligaţiei fiscale (creanţei fiscale), iar declaraţia de impunere a fost depusă ulterior efectuării plăţii (după termenul legal). Această prevedere are ca scop evitarea situaţiilor în care s-au calculat accesorii pentru perioada dintre data plăţii şi data depunerii declaraţiei fiscale. În acest sens, a se vedea şi Dec. CA Bacău, s.c.a.f., nr. 856/2008.

5. Comunicarea deciziilor privind accesoriile. Începând cu 3 septembrie 2017, comunicarea deciziilor referitoare la accesorii, în cazul creanţelor fiscale administrate de organul fiscal central, se realizează în funcţie de vechimea, cuantumul obligaţiilor fiscale accesorii şi starea juridică a contribuabilului. Procedura detaliată urmează să fie aprobată prin OPANAF.

6. Practică administrativă. Prin decizii ale CFC/CPC au fost stabilite reguli speciale privind calculul accesoriilor.

6.1. Conform pct. 1 din Dec. CFC nr. 9/2004, „pentru contribuabilii persoane juridice la care sediile secundare au efectuat plăţi către bugetul general consolidat, reprezentând impozite, taxe, contribuţii şi alte venituri ale bugetului general consolidat, folosind codul de identificare fiscală al persoanei juridice, dar au depus declaraţii privind obligaţiile de plată la bugetul general consolidat folosind codul de identificare fiscală propriu sau indicând un cont bugetar necorespunzător, plata obligaţiilor fiscale se consideră ca fiind efectuată în termen de către persoana juridică, fără calcul de obligaţii fiscale accesorii după data efectuării plăţii de către sediile secundare. Reglarea evidenţei analitice pe plătitori se face pe baza cererii depuse de contribuabilul persoană juridică".

6.2. Conform pct. 3 din Dec. CFC nr. 2/2005, „pentru contribuabilii persoane juridice, ale căror sedii secundare au declarat impozitul pe veniturile din salarii la organul fiscal competent, folosind codul de identificare fiscală al sediului secundar, dar plata aferentă acestei obligaţii bugetare a fost efectuată de către contribuabilul persoană juridică folosind propriul cod de identificare fiscală, plata se consideră efectuată de către sediul secundar, fără calcul de obligaţii fiscale accesorii de la data efectuării plăţii de către contribuabilul persoană juridică. Reglarea evidenţei analitice pe plătitori se va face pe baza cererii depuse de contribuabili, însoţită de documentaţia necesară".

6.3. Conform pct. 1 din Dec. CFC nr. 4/2006, „În situaţia în care sumele rezultate după rectificarea declaraţiilor fiscale sunt mai mici decât obligaţiile fiscale declarate iniţial, se datorează obligaţii fiscale accesorii, stabilite potrivit legii, numai pentru sumele datorate ca urmare a rectificării, cu modificarea corespunzătoare a actelor administrative de calcul al obligaţiilor fiscale accesorii, după caz".

6.4. Conform Dec. CFC nr. 3/2008, „în situaţia în care contribuabilul, cu bună-credinţă, efectuează o plată mai mare decât cuantumul creanţei fiscale înscrise eronat într-o declaraţie fiscală care a fost corectată ulterior de către contribuabil sau au fost stabilite de către organul fiscal diferenţe datorate în plus faţă de creanţa fiscală iniţială, în condiţiile legii, data stingerii, în limita sumei plătite suplimentar, este data plăţii astfel cum aceasta este definită de lege, dacă suma plătită suplimentar nu a fost stinsă până la data corectării de către contribuabil sau până la data stabilirii de către organul fiscal a diferenţei datorate în plus".

Modificări:

Alin. (5[1]) şi (5[2]) au fost introduse prin OG nr. 30/2017, începând cu 3 septembrie 2017.

Dobânzi

Art. 174. – (1) Dobânzile se calculează pentru fiecare zi de întârziere, începând cu ziua imediat următoare termenului de scadenţă şi până la data stingerii sumei datorate, inclusiv.

(2) Pentru diferenţele suplimentare de creanţe fiscale rezultate din corectarea declaraţiilor sau modificarea unei decizii de impunere, dobânzile se datorează începând cu ziua imediat următoare scadenţei creanţei fiscale pentru care s-a stabilit diferenţa şi până la data stingerii acesteia, inclusiv.

(3) În situaţia în care diferenţele rezultate din corectarea declaraţiilor de impunere sau modificarea unei decizii de impunere sunt negative în raport cu sumele stabilite iniţial, se datorează dobânzi pentru suma datorată după corectare ori modificare, începând cu ziua imediat următoare scadenţei şi până la data stingerii acesteia, inclusiv.

(4) Prin excepţie de la prevederile alin. (1), se datorează dobânzi după cum urmează:

a) pentru creanţele fiscale stinse prin executare silită, până la data întocmirii procesului-verbal de distribuire, inclusiv. În cazul plăţii preţului în rate, dobânzile se calculează până la data întocmirii procesului-verbal de distribuire a avansului. Pentru suma rămasă de plată, dobânzile sunt datorate de către cumpărător;

b) pentru obligațiile fiscale datorate de către debitorul declarat insolvabil care nu are venituri și bunuri urmăribile, până la data comunicării procesului-verbal de insolvabilitate potrivit prevederilor art. 265 alin. (4), urmând ca de la data trecerii obligațiilor fiscale în evidența curentă să se datoreze dobânzi.

(5) Nivelul dobânzii este de 0,02% pentru fiecare zi de întârziere.

LEGISLAȚIE ȘI JURISPRUDENȚĂ

- *Dec. CCR nr. 214/2004 (publicată în M. Of. nr. 542 din 17 iunie 2004); nr. 917/2006 (publicată în M. Of. nr. 74 din 31 ianuarie 2007); nr. 886/2010 (publicată în M. Of. nr. 541 din 3 august 2010); nr. 889/2010 (M. Of. nr. 576 din 13 august 2010); nr. 878/2012 (publicată în M. Of. nr. 18 din 9 ianuarie 2013).*

COMENTARII ȘI NOTE

1. **Vechea reglementare.** Acest articol corespunde art. 120 VCPF, cu aceeași denumire marginală.

2. **Nivelul dobânzii.** În perioada 1 ianuarie 2003-31 decembrie 2005, precum și după 1 iulie 2010, plata cu întârziere a creanțelor fiscale a fost sancționată prin dobânzi și penalități de întârziere, după cum urmează:

Perioada	Dobânda (pe zi)	Penalitate (lunar)*	Act normativ
1.01.2003-13.07.2005	0,06%	0,5%	OG nr. 92/2003, HG nr. 1513/2002, HG nr. 67/2004
13.07.2005-31.08.2005	0,06%	0,6%	Legea nr. 210/2005, HG nr. 67/2004
01.09.2005-31.12.2005	0,05%	0,6%	Legea nr. 210/2005, HG nr. 784/2005
01.01.2006-30.06.2010	0,10%	N/A	Codul de procedură fiscală (sub denumirea *majorări de întârziere*)
01.07.2010-30.09.2010	0,05%	*)	OUG nr. 39/2010
01.10.2010-30.06.2013	0,04%	*)	OUG nr. 88/2010, Legea nr. 46/2011
01.07.2013-28.02.2014	0,04%	0,02%	Legea nr. 168/2013
01.03.2014-31.12.2015	0,03%	0,02%	OUG nr. 8/2013
01.01.2016-prezent	0,02%	0,01%	Legea nr. 207/2015

**) În perioada 1 iulie 2010-1 iulie 2013, penalitățile de întârziere se datorau numai dacă se depășeau 30 de zile de la scadența obligațiilor fiscale. Penalitatea era de 5% dacă stingerea se realiza între 30 și 90 de zile de la scadență, iar dacă stingerea se realiza după 90 de zile de la scadență, penalitatea era de 15%.*

3. **Regula generală.** Regula generală este că dobânzile se calculează, pentru fiecare zi de întârziere, începând cu ziua imediat următoare termenului de scadență și până la data stingerii sumei datorate, inclusiv.

În cazul diferențelor suplimentare (pozitive) de obligații fiscale rezultate din corectarea declarațiilor de impunere (prin depunerea declarației rectificative) ori a deciziilor de impunere (de regulă, ca urmare a inspecției fiscale), dobânzile se datorează începând cu ziua imediat următoare scadenței creanței fiscale (valoarea inițială majorată cu diferența) și până la data stingerii acesteia, inclusiv.

În cazul diferențelor negative (diminuarea) obligațiilor fiscale, dobânzile se datorează începând cu ziua imediat următoare scadenței creanței fiscale (valoarea diminuată) și până la data stingerii acesteia, inclusiv.

4. **Reguli speciale.** Art. 174 stabilește reguli speciale pentru două ipoteze:

a) *în cazul executării silite* (a bunurilor), dobânzile se datorează începând cu ziua imediat următoare scadenței creanței fiscale până la *data întocmirii procesului-verbal de distribuire*, inclusiv. În cazul în care bunurile debitorului sunt valorificate cu plata în rate, dobânda se va calcula până la data întocmirii procesului-verbal de distribuire a avansului, urmând ca dobânzile pentru perioada ulterioară să fie datorate de cumpărător;

b) *în cazul debitorului declarat insolvabil*, care nu are venituri și bunuri urmăribile, dobânzile se datorează începând cu ziua imediat următoare scadenței creanței fiscale până la data comunicării procesului-verbal de insolvabilitate, potrivit prevederilor art. 265 alin. (4) NCPF (până la trecerea în evidența separată). În cazul în care, ulterior, obligațiile debitorului sunt trecute în evidența curentă, se vor datora dobânzi de la data la care are loc această operațiune.

Modificări:

Lit. b) a alin. (4) a fost modificată prin OG nr. 30/2017, începând cu 3 septembrie 2017.

Dobânzi în cazul impozitelor administrate de organul fiscal central pentru care perioada fiscală este anuală

Art. 175. – (1) Pentru neachitarea la scadență a obligațiilor fiscale reprezentând impozite pentru care perioada fiscală este anuală, se datorează dobânzi după cum urmează:
a) în anul fiscal de impunere, pentru obligațiile fiscale stabilite, potrivit legii, de organul fiscal central sau de contribuabili, inclusiv cele reprezentând plăți anticipate, dobânzile se calculează din ziua următoare termenului de scadență și până la data stingerii sau, după caz, până în ultima zi a anului fiscal de impunere, inclusiv;
b) pentru sumele neachitate în anul de impunere potrivit lit. a), dobânzile se calculează începând cu prima zi a anului fiscal următor până la data stingerii acestora, inclusiv;
c) în cazul în care obligația fiscală stabilită prin decizia de impunere anuală sau declarația de impunere anuală, după caz, este mai mică decât cea stabilită prin deciziile de plăți anticipate sau declarațiile depuse în cursul anului de impunere, dobânzile se recalculează, începând cu prima zi a anului fiscal următor celui de impunere, la soldul neachitat în raport cu impozitul anual stabilit prin decizia de impunere anuală sau declarația de impunere anuală, urmând a se face regularizarea dobânzilor în mod corespunzător;
d) pentru diferențele de impozit rămase de achitat, conform deciziei de impunere anuală sau declarației de impunere anuală, dobânzile se datorează începând cu ziua următoare termenului de scadență prevăzut de lege. În cazul impozitului pe venit, această regulă se aplică numai dacă declarația de venit a fost depusă până la termenul prevăzut de lege. În situația în care declarația de venit nu a fost depusă până la termenul prevăzut de lege, dobânda se datorează începând cu data de 1 ianuarie a anului următor celui de impunere.
(2) Prevederile alin. (1) se aplică și în cazul în care contribuabilii nu-și îndeplinesc obligațiile declarative, iar creanța fiscală se stabilește de organul fiscal central prin decizie, precum și în cazul declarației depuse potrivit art. 107 alin. (5). În acest caz, în scopul aplicării alin. (1) lit. a), creanța aferentă unei perioade fiscale, stabilită de organul fiscal central, se repartizează pe termenele de plată corespunzătoare din anul de impunere, cu excepția cazului în care obligațiile fiscale au fost stabilite în anul fiscal de impunere.
(3) În cazul în care, în cadrul unei proceduri de control fiscal, organul fiscal central stabilește diferențe de impozit suplimentare, dobânzile se calculează la diferența de impozit începând cu prima zi a anului fiscal următor celui de impunere.
(4) Prevederile alin. (1)-(3) sunt aplicabile și în cazul contribuțiilor sociale.

LEGISLAȚIE ȘI JURISPRUDENȚĂ

- *OMFP nr. 149/2005 pentru aprobarea Normelor metodologice privind modul de calcul al dobânzilor aferente sumelor reprezentând eventuale diferențe între impozitul pe profit plătit la data de 25 ianuarie a anului următor celui de impunere și impozitul pe profit datorat conform declarației de impunere întocmite pe baza situației financiare anuale (publicat în M. Of. nr. 148 din 18 februarie 2005).*

COMENTARII ȘI NOTE

1. Vechea reglementare. Acest articol preia parțial prevederile art. 120 VCPF.

2. Reguli de aplicare. În cazul obligațiilor principale pentru care perioada fiscală este anuală, cu plăți anticipate, dobânzile se calculează:

a) în cursul anului, începând cu prima zi de după data scadenței creanței fiscale (adică plății anticipate) și până la data plății inclusiv ori până la data de 31 decembrie a anului respectiv.

*Exemplu: O PFA are de achitat plăți anticipate, pentru impozitul pe venit, trimestrial, la datele de 26 martie, 25 iunie, 25 septembrie și 21 decembrie 2018, în suma de 500 lei, pentru fiecare termen (2.000 lei în total). Presupunem că aceasta achită la termenele legale plățile anticipate pentru trimestrele I, II și III, iar pentru trimestrul IV nu achită plata anticipată în anul 2018. În acest caz, se calculează dobânzi până la sfârșitul anului 2018 (31 decembrie), respectiv pentru un număr de 10 zile calendaristice (22-31 decembrie). În exemplul nostru, dobânda datorată = 500*10*0,02% = 1 leu;*

b) începând cu anul următor, dobânzile se calculează în mod diferențiat, după cum creanța fiscală finală (pentru anul anterior) este mai mare sau mai mică decât suma totală achitată de contribuabil în cursul anului (prin plăți anticipate):

b1) în cazul în care creanța fiscală este mai mică sau egală cu sumele achitate sub forma plăților anticipate, nu se calculează dobânzi.

Exemplu: În exemplul de mai sus, presupunem că valoarea impozitului pe venit, stabilit prin decizie de impunere, este de 1.500 lei. În acest caz, pentru perioada dintre data de 1 ianuarie 2019 și data emiterii deciziei de impunere nu se calculează dobânzi [se recalculează conform art. 175 alin. (1) lit. c) NCPF, la valoarea creanței din decizia de impunere];

b2) în cazul în care creanța fiscală este mai mare decât sumele achitate sub forma plăților anticipate, dobânzile se calculează de la data de 1 ianuarie a anului următor celui de impunere pentru eventualele sume reprezentând plăți anticipate care nu au fost achitate la scadență. Pentru diferențele de obligații fiscale stabilite prin decizia de impunere (în plus față de plățile

anticipate datorate) dobânzile se datorează de la data scadenţei creanţei, prevăzută de lege.

Exemplu: În acelaşi exemplu, presupunem că PFA-ul a depus declaraţia privind venitul realizat (200) la data de 30 aprilie 2019. În urma recalculării impozitului pe venit, a fost emisă decizia de impunere, comunicată PFA în data de 15 august 2019. Prin decizia de impunere s-a stabilit un impozit total de 3.000 lei, rezultând o diferenţă de plată de 1.000 lei (faţă de plăţile anticipate), cu scadenţa în termen de 60 de zile de la data comunicării deciziei. Practic, PFA are de plată o sumă de 500 lei (restantă din 2018) şi 1.000 lei diferenţă de impozit, pe care o achită la data de 1 septembrie 2019. În aceste condiţii, pentru suma de 500 lei se datorează dobânzi pentru perioada 1 ianuarie-1 septembrie 2019 (244 de zile – inclusiv data de 1 ianuarie 2019), iar pentru suma de 1.000 lei nu se datorează dobânzi, întrucât plata s-a făcut înainte de scadenţa acestei sume;

b3) în cazul impozitului pe venit şi a contribuţiilor sociale, modalitatea de calcul de la lit. b2) se aplică numai dacă declaraţia de venit a fost depusă până la termenul prevăzut de lege (25 mai a anului următor). În caz contrar, dobânzile se calculează de la data de 1 ianuarie până la data plăţii inclusiv, pentru soldul neachitat al creanţei fiscale stabilite prin decizia de impunere.

Exemplu: În acelaşi exemplu, presupunem că PFA-ul NU a depus declaraţia privind venitul realizat (200) în anul 2019. În urma notificării PFA şi depunerii declaraţiei privind venitul realizat după termenul legal (25 mai 2019), a fost emisă decizia de impunere, comunicată PFA în data de 15 august 2019. Prin decizia de impunere s-a stabilit un impozit total de 3.000 lei, rezultând o diferenţă de plată de 1.000 lei (faţă de plăţile anticipate), cu scadenţa în termen de 60 de zile de la data comunicării deciziei. Practic, PFA are de plată o sumă de 500 lei (restantă din 2018) şi 1.000 lei diferenţă de impozit, pe care o achită la data de 1 septembrie 2019. În aceste condiţii, pentru întreaga sumă neachitată, de 1.500 lei, se datorează dobânzi pentru perioada 1 ianuarie-1 septembrie 2019 (244 de zile – inclusiv data de 1 ianuarie 2019);

c) în cazul unei proceduri de control fiscal (ex., inspecţie fiscală, verificare fiscală etc.), organul fiscal central stabileşte diferenţe de impozit suplimentare, dobânzile se calculează la diferenţa de impozit începând cu prima zi a anului fiscal următor celui de impunere.

Exemplu. În ipoteza că, în urma inspecţiei fiscale, se stabileşte, prin decizie de impunere, că PFA datorează un impozit suplimentar de 1.000 lei pentru activitatea desfăşurată în anul 2017, dobânzile se calculează începând cu data de 1 ianuarie a anului 2018 şi până la data plăţii inclusiv;

d) în cazul în care obligaţiile fiscale sunt stabilite (i) din oficiu de organele fiscale, pe bază de estimare, conform art. 107 alin. (1) NCPF ori (ii) sunt declarate de contribuabil, în baza art. 107 alin. (5) NCPF (în termen de 60 de zile de la data impunerii din oficiu), suma datorată se repartizează pe termenele de plată trimestriale (corespunzătoare plăţilor anticipate). În acest caz, dobânzile se calculează corespunzător fiecărei sume şi scadenţei stabilite pentru acestea. Această regulă nu se va aplica în situaţia în care obligaţia fiscală a fost stabilită în cursul anului de impunere.

3. Contribuţii sociale. Regulile de mai sus se aplică, începând cu data de 3 septembrie 2017, şi în cazul contribuţiilor sociale pentru care perioada fiscală este anuală (ex., pentru contribuabili care desfăşoară activităţi independente).

Modificări:

Alin. (4) a fost introdus prin OG nr. 30/2017, începând cu 3 septembrie 2017.

Penalităţi de întârziere

Art. 176. – (1) Penalităţile de întârziere se calculează pentru fiecare zi de întârziere, începând cu ziua imediat următoare termenului de scadenţă şi până la data stingerii sumei datorate, inclusiv. Dispoziţiile art. 174 alin. (2)-(4) şi art. 175 sunt aplicabile în mod corespunzător.

(2) Nivelul penalităţii de întârziere este de 0,01% pentru fiecare zi de întârziere.

(3) Penalitatea de întârziere nu înlătură obligaţia de plată a dobânzilor.

(4) Penalitatea de întârziere nu se aplică pentru obligaţiile fiscale principale pentru care se datorează penalitate de nedeclarare potrivit art. 181.

LEGISLAŢIE ŞI JURISPRUDENŢĂ

- *Dec. CCR nr. 878/2012 (publicată în M. Of. nr. 18 din 9 ianuarie 2013).*

COMENTARII ŞI NOTE

1. Vechea reglementare. Acest articol preia prevederile art. 120[1] VCPF. Începând cu data de 1 ianuarie 2016, nivelul penalităţii de întârziere este de 0,01% pentru fiecare zi de întârziere, faţă de 0,02%, din vechea reglementare.

2. Noţiune. Spre deosebire de dobândă care este destinată compensării lipsei de folosinţă a sumelor reprezentând creanţe fiscale (prejudiciu), penalitatea de întârziere are rolul de a sancţiona încălcarea obligaţiei de a achita la scadenţă sumele datorate (a se vedea art. 1 NCPF).

3. Reguli de aplicare. Regulile de calcul al dobânzilor de la articolul precedent se aplică în mod corespunzător şi în cazul penalităţilor de întârziere.

4. Excepţie. Penalitatea de întârziere nu se aplică pentru obligaţiile fiscale principale nedeclarate de contribuabil şi stabilite de organul de inspecţie fiscală prin decizii de impunere. În acest caz, se aplică penalitatea de nedeclarare.

TITLUL VII

Modificări:

Alin. (4) a fost modificat prin OG nr. 30/2017, începând cu 3 septembrie 2017.

Dobânzi și penalități de întârziere în cazul plăților efectuate prin decontare bancară

Art. 177. – (1) Nedecontarea de către instituțiile de credit a sumelor cuvenite bugetului general consolidat în termen de 3 zile lucrătoare de la data debitării contului contribuabilului/plătitorului nu îl exonerează pe contribuabil/plătitor de obligația de plată a sumelor respective și atrage pentru acesta dobânzi și penalități de întârziere la nivelul celor prevăzute la art. 174 și 176, după termenul de 3 zile.

(2) Pentru recuperarea sumelor datorate bugetului general consolidat și nedecontate de instituțiile de credit, precum și a dobânzilor și penalităților de întârziere prevăzute la alin. (1), contribuabilul/plătitorul se poate îndrepta împotriva instituției de credit respective.

LEGISLAȚIE ȘI JURISPRUDENȚĂ

- *Dec. CSJ, s.c.a., nr. 3712/2003; nr. 319/2004; Dec. ÎCCJ, s.c.a.f., nr. 1706/2005 (Debitarea contului plătitorului fără creditarea contului bugetar. Consecințe).*

COMENTARII ȘI NOTE

1. Vechea reglementare. Acest articol preia prevederile art. 121 cu aceeași denumire marginală.

2. Scopul reglementării. Prin această reglementare se stabilește un termen de grație de *3 zile lucrătoare* în care instituția de credit (banca) poate efectua plata obligațiilor fiscale, fără a se datora dobânzi sau penalități.

În situația în care plata este efectuată după acest termen, contribuabilul este cel care va datora dobânzi și penalități, având dreptul de a se îndrepta împotriva instituției de credit (acțiune în regres) pentru repararea prejudiciului.

3. Sancțiuni. Nerespectarea obligațiilor privind decontarea ce revin băncilor este considerată contravenție, potrivit dispozițiilor art. 336 alin. (1) lit. i) NCPF, sancționată cu amendă între 1.000 și 5.000 lei, pentru persoanele juridice care se încadrează în categoria contribuabililor mari și mijlocii, și amendă între 500 și 1.000 lei, pentru celelalte persoane juridice și pentru persoanele fizice.

Dobânzi și penalități de întârziere în cazul compensării

Art. 178. – În cazul creanțelor fiscale stinse prin compensare, dobânzile și penalitățile de întârziere, după caz, se calculează până la data prevăzută la art. 167 alin. (4).

LEGISLAȚIE ȘI JURISPRUDENȚĂ

- *Dec. CCR nr. 214/2004 (publicată în M. Of. nr. 542 din 17 iunie 2004).*

COMENTARII ȘI NOTE

1. Vechea reglementare. Acest articol preia prevederile art. 122, cu aceeași denumire marginală.

2. Scopul reglementării. Prin acest articol se stabilește data până la care se calculează eventualele accesorii (dobânzi și penalități de întârziere) în cazul în care obligațiile fiscale principale se sting prin compensare: data a care cele două creanțe reciproce există deopotrivă, fiind certe, lichide și exigibile, conform art. 167 alin. (4) NCPF.

Dobânzi și penalități de întârziere în cazul deschiderii procedurii insolvenței

Art. 179. – În cazul debitorilor cărora li s-a deschis procedura insolvenței, pentru creanțele fiscale născute anterior sau ulterior datei deschiderii procedurii insolvenței se datorează dobânzi și penalități de întârziere, potrivit legii care reglementează această procedură.

LEGISLAȚIE ȘI JURISPRUDENȚĂ

- *Dec. Comisiei fiscale centrale nr. 5/2004 pentru aprobarea soluțiilor privind aplicarea unitară a unor prevederi referitoare la taxa pe valoarea adăugată și probleme de procedură fiscală (publicată în M. Of. nr. 879 din 27 septembrie 2004);*
- *Dec. Comisiei de proceduri fiscale nr. 1/2008 (publicată în M. Of. nr. 770 din 17 noiembrie 2008);*
- *Dec. ÎCCJ, s.c.a.f., nr. 212/2005 (Majorări de întârziere în timpul procedurii de reorganizare judiciară. Nelegalitatea majorărilor de întârziere).*

COMENTARII ȘI NOTE

1. **Vechea reglementare.** Acest articol preia prevederile art. 122[1], cu aceeași denumire marginală.
2. **Scopul reglementării.** Acest articol stabilește regula că, în cazul deschiderii procedurii de insolvență, accesoriile se calculează potrivit legii speciale (Legea nr. 85/2014 privind procedurile de prevenire a insolvenței și de insolvență – M. Of. nr. 466 din 25 iunie 2014; cu modificările ulterioare). Conform art. 80 din Legea nr. 85/2014: „(1) Nicio dobândă, majorare sau penalitate de orice fel ori cheltuială, numită generic accesorii, nu va putea fi adăugată creanțelor născute anterior datei deschiderii procedurii, cu excepția situațiilor prevăzute la art. 103.
(2) În cazul în care se confirmă un plan de reorganizare, dobânzile, majorările ori penalitățile de orice fel sau cheltuielile accesorii la obligațiile născute ulterior datei deschiderii procedurii generale se achită în conformitate cu actele din care rezultă și cu prevederile programului de plăți. În cazul în care planul eșuează, acestea se datorează până la data deschiderii procedurii falimentului".
3. **Practica administrativă.** Conform pct. 5 din Dec. CFC nr. 5/2004, „După data deschiderii procedurii de reorganizare judiciară se datorează dobânzi și penalități de întârziere până la data deschiderii procedurii de faliment. Penalitățile de întârziere și dobânzile, respectiv majorările de întârziere, după caz, datorate conform prevederilor legale, nu constituie dobânzi sau cheltuieli în sensul art. 37 din Legea nr. 64/1995".
Ulterior, prin Dec. CPF nr. 1/2008, s-a stabilit că, de la data intrării în vigoare a Legii nr. 85/2006 privind procedura insolvenței *[în prezent, Legea nr. 85/2014]*, nu se mai datorează majorări de întârziere pentru creanțele fiscale în cazul contribuabililor pentru care s-a deschis procedura insolvenței (indiferent dacă contribuabilul este în perioada de observație, stare de reorganizare sau a intrat în faliment).

Dobânzi și penalități de întârziere în cazul debitorilor pentru care s-a pronunțat o hotărâre de dizolvare

Art. 180. – (1) Pentru creanțele fiscale născute anterior sau ulterior datei înregistrării hotărârii de dizolvare a debitorului în registrul comerțului, începând cu această dată nu se mai datorează și nu se calculează dobânzi și penalități de întârziere.
(2) În cazul în care prin hotărâre judecătorească definitivă a fost desființat actul care a stat la baza înregistrării dizolvării, se calculează dobânzi și penalități de întârziere între data înregistrării în registrul comerțului a actelor de dizolvare și data rămânerii definitive a hotărârii de desființare.

COMENTARII ȘI NOTE

1. **Vechea reglementare.** Acest articol preia prevederile art. 122[2], cu denumirea marginală: *Dobânzi și penalități de întârziere în cazul contribuabililor pentru care s-a pronunțat o hotărâre de dizolvare.*
2. **Scopul reglementării.** Acest articol stabilește regula că, în cazul pronunțării unei hotărâri de dizolvare, accesoriile se calculează până la data pronunțării acesteia (pentru creanțele născute anterior acestei date). Pentru creanțele fiscale născute ulterior nu se datorează accesorii.
3. **Efectele desființării actului de dizolvare.** În cazul în care actul de dizolvare este desființat, prin hotărâre judecătorească, accesoriile se calculează cu efect retroactiv, respectiv de la data înregistrării în registrul comerțului a actelor de dizolvare și data rămânerii definitive a hotărârii de desființare.

Penalitatea de nedeclarare în cazul creanțelor fiscale administrate de organul fiscal central

Art. 181. – (1) Pentru obligațiile fiscale principale nedeclarate sau declarate incorect de contribuabil/plătitor și stabilite de organul de inspecție fiscală prin decizii de impunere, contribuabilul/plătitorul datorează o penalitate de nedeclarare de 0,08% pe fiecare zi, începând cu ziua imediat următoare scadenței și până la data stingerii sumei datorate, inclusiv, din obligațiile fiscale principale nedeclarate sau declarate incorect de contribuabil/plătitor și stabilite de organul de inspecție fiscală prin decizii de impunere.
(2) Penalitatea de nedeclarare stabilită potrivit alin. (1) se reduce, la cererea contribuabilului/plătitorului, cu 75%, dacă obligațiile fiscale principale stabilite prin decizie:
a) se sting prin plată sau compensare până la termenul prevăzut la art. 156 alin. (1);
b) sunt eșalonate la plată, în condițiile legii. În acest caz, reducerea se acordă la finalizarea eșalonării la plată.
(3) Penalitatea de nedeclarare prevăzută la alin. (1) se majorează cu 100% în cazul în care obligațiile fiscale principale au rezultat ca urmare a săvârșirii unor fapte de evaziune fiscală, constatate de organele judiciare, potrivit legii.

(4) Aplicarea penalității de nedeclarare prevăzute de prezentul articol nu înlătură obligația de plată a dobânzilor prevăzute de prezentul cod.

(5) Penalitatea de nedeclarare constituie venit al bugetului de stat.

(6) Organul fiscal nu stabilește penalitatea de nedeclarare prevăzută de prezentul articol dacă aceasta este mai mică de 50 lei.

(7) Penalitatea de nedeclarare nu se aplică dacă obligațiile fiscale principale nedeclarate sau declarate incorect de contribuabil/plătitor și stabilite de organul de inspecție fiscală prin decizii de impunere rezultă din aplicarea unor prevederi ale legislației fiscale de către contribuabil/plătitor, potrivit interpretării organului fiscal cuprinse în norme, instrucțiuni, circulare sau opinii comunicate contribuabilului/plătitorului de către organul fiscal central.

(8) Despre aplicarea penalității de nedeclarare potrivit alin. (1) sau, după caz, despre neaplicarea acesteia potrivit alin. (6) sau (7), se consemnează și se motivează în raportul de inspecție fiscală. Prevederile art. 130 alin. (5) și ale art. 131 alin. (2) sunt aplicabile în mod corespunzător.

(9) În situația în care obligațiile fiscale principale sunt stabilite de organul de inspecție fiscală ca urmare a nedepunerii declarației de impunere, se aplică numai penalitatea de nedeclarare, fără a se aplica sancțiunea contravențională pentru nedepunerea declarației.

(10) Procedura de aplicare a prezentului articol se aprobă prin ordin al președintelui A.N.A.F.

(11) Cu excepția situației prevăzute la alin. (3), penalitatea de nedeclarare nu poate fi mai mare decât nivelul creanței fiscale principale la care se aplică, ori de câte ori prin aplicarea metodei de calcul prevăzute la alin. (1) penalitatea de nedeclarare depășește acest nivel.

(12) Prevederile prezentului articol se aplică în mod corespunzător și pentru obligațiile fiscale principale stabilite prin decizie de impunere emisă ca urmare a procedurii de verificare a situației fiscale personale. În acest caz, penalitatea de nedeclarare se calculează începând cu prima zi a anului fiscal următor celui de impunere și până la data stingerii sumei datorate inclusiv.

LEGISLAȚIE ȘI JURISPRUDENȚĂ

- *OPANAF nr. 3.834/2015 pentru aprobarea Procedurii privind stabilirea obligațiilor fiscale accesorii reprezentând penalități de nedeclarare (publicat în M. Of. nr. 984 din 30 decembrie 2015).*

COMENTARII ȘI NOTE

1. Vechea reglementare. Acest articol este nou introdus.

2. Noțiune. Penalitatea de nedeclarare este definită la art. 1 NCPF ca fiind obligația fiscală accesorie reprezentând *sancțiunea pentru nedeclararea sau declararea incorectă*, în declarații de impunere, a impozitelor, taxelor și contribuțiilor sociale. Astfel, pentru obligațiile fiscale principale nedeclarate sau declarate incorect de contribuabil/plătitor și stabilite de organul de inspecție fiscală prin decizii de impunere, contribuabilul/plătitorul datorează o penalitate de nedeclarare de 0,08% pe fiecare zi, începând cu ziua imediat următoare scadenței și până la data stingerii sumei datorate, inclusiv. Principala caracteristică a acestei penalități este că este stabilită de organele de inspecție fiscală, pentru diferențele de obligații fiscale stabilite prin decizie de impunere.

În mod evident, nu se va calcula penalitate de nedeclarare în cazul depunerii declarației rectificative (anterior începerii inspecției fiscale). De asemenea, nu se va putea stabili penalitate de nedeclarare de un alt organ fiscal decât cel competent cu efectuarea inspecției fiscale.

3. Raportul cu penalitatea de întârziere. Observăm că modul de calcul este similar cu cel utilizat pentru calculul penalității de întârziere. Totuși, penalitatea de întârziere are un caracter subsidiar față de penalitatea de nedeclarare: penalitatea de întârziere se aplică atunci când nu se aplică penalitatea de nedeclarare.

O altă diferență este că penalitatea de întârziere nu este plafonată, în timp ce penalitatea de nedeclarare nu poate depăși valoarea creanței principale la care se raportează (cu excepția situației în care obligațiile fiscale principale au rezultat ca urmare a săvârșirii unor fapte de evaziune fiscală, constatate de organele judiciare, potrivit legii).

4. Excepții. Organul fiscal nu stabilește penalitatea de nedeclarare în următoarele cazuri:

a) dacă aceasta este mai mică de 50 lei;

b) dacă obligațiile fiscale principale nedeclarate sau declarate incorect de contribuabil/plătitor rezultă din aplicarea unor prevederi ale legislației fiscale de către contribuabil/plătitor, potrivit interpretării organului fiscal cuprinse în norme, instrucțiuni, circulare sau *opinii* comunicate contribuabilului/plătitorului de către organul fiscal central.

Conform art. 352 alin. (3) NCPF, penalitatea de nedeclarare se aplică creanțelor fiscale născute după data de 1 ianuarie 2016. Prin urmare, creanțele născute anterior acestei date nu pot face obiectul penalității de nedeclarare.

5. Reducerea penalității de nedeclarare. Penalitatea de nedeclarare aplicată se reduce cu 75% în cele două situații menționate la alin. (2) al acestui articol:

a) stingerea obligațiilor fiscale principale, prin plată sau compensație, în termenul de plată stabilit conform art. 156 alin. (1) NCPF, în raport de data comunicării deciziei de impunere;

b) eșalonarea la plată a obligațiilor fiscale principale, conform prevederilor art. 184 și urm. NCPF. În acest caz, reducerea se acordă la finalizarea eșalonării la plată.

6. Majorarea penalității de nedeclarare. O situație de excepție o reprezintă dublarea penalității de nedeclarare în cazul în care obligațiile fiscale principale au rezultat ca urmare a săvârșirii unor fapte de evaziune fiscală, constatate de organele judiciare, potrivit legii. Potrivit art. 30 NCPP, organele specializate ale statului care realizează activitatea judiciară sunt:

a) organele de cercetare penală;

b) procurorul;

c) judecătorul de drepturi și libertăți;

d) judecătorul de cameră preliminară;

e) instanțele judecătorești.

Având în vedere etapele procesului penal, constatarea faptelor de evaziune fiscală este realizată, de regulă, de alte organe decât cele judiciare (a se vedea art. 61 NCPP); în cazul nostru, procesul-verbal de constatare este întocmit de organele fiscale. Prin urmare, textul alin. (3) ar putea fi aplicabil atunci când, în urma sesizării organelor fiscale, procurorul dispune începerea urmăririi penale și aduce la cunoștința organelor fiscale, conform legii, dreptul de a se constitui ca parte civilă. Această interpretare este confirmată de prevederile OPANAF nr. 3834/2015 prin care organele fiscale stabilesc, prin decizie de majorare a penalităților de nedeclarare, în baza actului de constatare a săvârșirii faptelor de evaziune fiscală, comunicat de organele judiciare. Această decizie se comunică debitorului, oferindu-i acestuia posibilitatea de a lua la cunoștință de majorarea pretențiilor organelor fiscale.

Într-o altă opinie (C.F. Costaș, *op. cit.*, ref. art. 181) se susține că această majorare nu se poate determina decât în baza unei hotărâri judecătorești definitive. Această interpretare pornește de la premisa că, în cazul infracțiunilor de evaziune fiscală, constatarea săvârșirii acestora se poate face numai prin decizie definitivă a instanței judecătorești. Această interpretare nu ia în considerare faptul că prin utilizarea sintagmei „organe judiciare" legiuitorul nu a limitat constatarea săvârșirii faptelor de evaziune fiscală la instanțele judecătorești.

În opinia noastră, considerăm că stabilirea unei penalități de nedeclarare, ulterior finalizării procesului penal, ar constitui o încălcare a principiului *non bis in idem*. Prin excepție, penalitatea de nedeclarare poate fi majorată după finalizarea procesului penal, dacă acțiunea civilă se soluționează separat de cauza penală.

7. Aspecte procedurale. Procedura de stabilire a penalității de nedeclarare a fost stabilită prin OPANAF nr. 3834/2015. Principalele aspecte care trebuie reținute sunt:

a) organul de inspecție fiscală face mențiune privind aplicarea (sau nu) a penalității de nedeclarare în raportul de inspecție fiscală, precum și motivele care stau la baza deciziei respective;

b) penalitatea de nedeclarare se comunică debitorului prin decizie referitoare la obligațiile fiscale accesorii reprezentând penalități de nedeclarare, cu respectarea normelor privind comunicarea actelor administrative fiscale;

c) în situația în care obligațiile fiscale principale sunt stabilite de organul de inspecție fiscală ca urmare a nedepunerii declarației de impunere, se aplică numai penalitatea de nedeclarare, fără a se aplica sancțiunea contravențională pentru nedepunerea declarației (aplicarea principiului *non bis in idem*).

8. Practica judiciară. Conform Deciziei ÎCCJ nr. 17/2015 referitoare la interpretarea și aplicarea unitară a dispozițiilor art. 19 din Codul de procedură penală (M. Of. nr. 875 din 23 noiembrie 2015), Înalta Curte de Casație și Justiție, Completul competent să judece recursul în interesul legii, a stabilit că în cauzele penale având ca obiect infracțiunile de evaziune fiscală prevăzute în Legea nr. 241/2005, instanța, soluționând acțiunea civilă, dispune obligarea inculpatului condamnat pentru săvârșirea acestor infracțiuni la plata sumelor reprezentând obligația fiscală principală datorată și la plata sumelor reprezentând obligațiile fiscale accesorii datorate, în condițiile Codului de procedură fiscală.

Modificări:

Alin. (12) a fost introdus prin OG nr. 30/2017, începând cu 3 septembrie 2017.

Dobânzi în cazul sumelor de restituit sau de rambursat de la buget

Art. 182. – **(1) Pentru sumele de restituit sau de rambursat de la buget, contribuabilul/plătitorul are dreptul la dobândă din ziua următoare expirării termenului prevăzut la art. 168 alin. (4) sau la art. 77, după caz, până la data stingerii prin oricare dintre modalitățile prevăzute de lege. Acordarea dobânzilor se face la cererea contribuabilului/plătitorului.**

(2) În cazul creanțelor contribuabilului/plătitorului rezultate din anularea unui act administrativ fiscal prin care au fost stabilite obligații fiscale de plată și care au fost stinse anterior anulării, contribuabilul/plătitorul este îndreptățit la dobândă începând cu ziua în care a operat stingerea creanței fiscale individualizate în actul administrativ anulat și până în ziua restituirii sau compensării creanței contribuabilului/plătitorului rezultate în urma anulării actului administrativ fiscal. Această prevedere nu se aplică în situația în care contribuabilul/plătitorul a solicitat acordarea de despăgubiri, în condițiile art. 18 din Legea nr. 554/2004, cu modificările și completările ulterioare, precum și în situația prevăzută la art. 107 alin. (5).

(3) Prevederile alin. (1) sunt aplicabile și pentru creanțele fiscale ce au făcut obiectul unei cereri de restituire, respinsă de organul fiscal, dar admisă definitiv de organul de soluționare a contestațiilor sau de instanța judecătorească.

(4) Nivelul dobânzii este cel prevăzut la art. 174 alin. (5) și se suportă din același buget din care se restituie ori se rambursează, după caz, sumele solicitate de contribuabil/plătitor.

LEGISLAȚIE ȘI JURISPRUDENȚĂ

- *Dec. CCR nr. 492/2005 (publicată în M. Of. nr. 922 din 17 octombrie 2005); nr. 694/2015 [admitere] (publicată în M. Of. nr. 948 din 22 decembrie 2015);*
- *Dec. CJUE: C-565/11 Irimie (Dobânzi pentru nerestituirea taxei); C-431/12 Rafinăria Steaua Română (Dobânzi la rambursarea cu întârziere a TVA);*
- *Dec. ÎCCJ, s.c.a.f., nr. 2689/2010 (Dobânzi la rambursarea cu întârziere a TVA); nr. 1084/2012 (Rambursare cu întârziere a TVA. Obligația statului de a asigura recuperarea de către contribuabil într-o manieră adecvată și în întregime a sumei datorate); Dec. ÎCCJ nr. 14/2015 – Recurs în interesul legii (publicată în M. Of. nr. 728 din 29 septembrie 2015).*

COMENTARII ȘI NOTE

1. Vechea reglementare. Acest articol preia conținutul art. 124 VCPF, cu aceeași denumire marginală.

2. Dobânzi pentru sume de rambursat/restituit. Aceste dobânzi se acordă la cererea contribuabilului atunci când restituirea/rambursarea sumelor nu are loc în termenul prevăzut de lege. În acest caz, dobânda se calculează de la data expirării termenului legal și până la data stingerii creanței, inclusiv.

Intră sub incidența acestor prevederi, de exemplu:

a) diferențele de impozit rezultate din regularizarea impozitului pe venit datorat de persoanele fizice, care se restituie în termen de cel mult 60 de zile de la data comunicării deciziei de impunere [art. 168 alin. (4) lit. a) NCPF];

b) sumele încasate prin poprire, în plus față de creanțele fiscale pentru care s-a înființat poprirea, care se restituie în termen de cel mult 5 zile lucrătoare de la data încasării [art. 168 alin. (4) lit. b) NCPF];

c) suma negativă a TVA din decontul de TVA pentru care s-a solicitat rambursarea, care se restituie în termenul prevăzut la art. 77 NCPF (45 de zile, cu posibilitatea prelungirii acestuia în limitele prevăzute de art. 77 NCPF).

3. Dobânzi pentru sumele de restituit ca urmare a anulării actelor administrative fiscale. Aceste prevederi instituie obligația calculării dobânzilor de la momentul în care suma a fost încasată de organele fiscale, deși era nedatorată. În acest sens, prin Dec. nr. 694/2015, Curtea Constituțională a stabilit că prevederile art. 124 C. proc. fisc. *[corespunde art. 182 NCPF]* sunt neconstituționale cu privire la data la care se datorează dobânzi, respectiv la expirarea termenului de 45 de zile (prevăzut la art. 70 C. proc. fisc – *corespunde art. 77 NCPF*) de la data cererii de acordare a acestora. Potrivit CCR, organele fiscale vor avea, în continuare, posibilitatea de a proceda la soluționarea cererii în termen de 45 de zile de la înregistrare, cu posibilitatea prelungirii perioadei menționate, însă dobânda va trebui acordată începând cu data stingerii obligației fiscale constatate, în condițiile legii, ca fiind nedatorată.

Dobânda fiscală nu se acordă atunci când:

a) contribuabilul a solicitat despăgubiri, conform art. 18 din Legea nr. 554/2004;

b) sumele de restituit sunt stabilite în urma depunerii declarației de impunere, conform art. 107 alin. (5) NCPF, în condițiile emiterii deciziei de impunere din oficiu.

4. Nivelul dobânzii. Dobânda datorată, în cazul neachitării la termenul prevăzut de lege a sumelor de restituit/rambursat, este de 0,02%, prevăzută la art. 174 alin. (5) NCPF.

5. Practica judiciară. Prin Dec. ÎCCJ nr. 14/2015 (Recurs în interesul legii) a fost stabilită dobânda care se aplică pentru sumele reprezentând taxa de prima înmatriculare, taxa de poluare și taxa pentru emisii poluante, restituite prin hotărâri judecătorești, respectiv dobânda fiscală prevăzută de Codul de procedură fiscală. De asemenea, se precizează că dobânda fiscală se datorează începând cu data plății taxelor menționate mai sus (interpretare în linie cu Decizia CCR nr. 694/2015).

6. Decizii CJUE. Prin hotărârea CJUE în cauza C-565/2011, *Mariana Irimie*, prin care s-a stabilit, strict în privința taxelor percepute cu încălcarea normelor dreptului european, că este neconformă reglementarea națională prin care dreptul la acordarea de dobânzi este limitat la cele care au curs ulterior depunerii cererii de restituire, urmând ca acestea să fie calculate de la momentul perceperii acesteia.

În cazul rambursării TVA, prin hotărârea CJUE în cauza C-431/12, *Rafinăria Steaua Română*, s-a stabilit ca dobânzile să fie calculate începând cu expirarea termenului legal stabilit de lege pentru soluționarea cererii de rambursare.

Majorări de întârziere în cazul obligațiilor fiscale datorate bugetelor locale

Art. 183. – (1) Prin excepție de la prevederile art. 173 și 176, pentru neachitarea la termenul de scadență de către debitor a obligațiilor fiscale principale datorate bugetelor locale, se datorează după acest termen majorări de întârziere.

(2) Nivelul majorării de întârziere este de 1% din cuantumul obligațiilor fiscale principale neachitate în termen, calculată pentru fiecare lună sau fracțiune de lună, începând cu ziua imediat următoare termenului de scadență și până la data stingerii sumei datorate, inclusiv.

(3) Prevederile art. 173-180 și art. 182 sunt aplicabile în mod corespunzător.

(4) Pentru sumele de restituit de la bugetul local se datorează majorări de întârziere. Nivelul şi modul de calcul al majorării de întârziere sunt cele prevăzute la alin. (2).

✍ COMENTARII ŞI NOTE

1. Vechea reglementare. Acest articol preia conţinutul art. 124[1] VCPF, cu aceeaşi denumire marginală.

2. Cota majorărilor de întârziere. De la 1 ianuarie 2016, se aplică cota de majorări de întârziere de 1%, prevăzută la art. 183 NCPF. În vechea reglementare, nivelul majorărilor de întârziere era stabilit la 2%. Aceeaşi cotă se aplică pentru sumele de restituit de la bugetul local.

3. Aspecte procedurale. În primul rând, trebuie menţionat că majorările de întârziere se calculează pentru „fiecare lună sau fracţiune de lună" (legiuitorul are în vedere luna calendaristică) care se înregistrează între data scadenţei obligaţiei fiscale şi data stingerii (ori data constatării, în cazul în care obligaţia nu este stinsă la data inspecţiei fiscale).

Exemplu: O persoană fizică datorează impozit pe clădiri în sumă de 400 lei, primul termen de plată fiind 31 martie 2018 (suma datorată la această dată). Plata este efectuată în data de 1 iunie 2018. În această situaţie se calculează majorări de întârziere, pentru 3 luni: 2 luni complete (aprilie şi mai) + fracţiune de lună (iunie).

Valoarea majorărilor de întârziere este egală cu: 400 lei x 3 x 1% = 12 lei.

În al doilea rând, prevederile art. 173-180 şi art. 182 se aplică în mod corespunzător.

3.1. Obligaţii fiscale exceptate de la plata majorărilor:

a) conform art. 173 alin. (2), nu se datorează majorări de întârziere pentru sumele datorate cu titlu de amenzi de orice fel, obligaţii fiscale accesorii stabilite potrivit legii, cheltuieli de executare silită, cheltuieli judiciare, sumele confiscate, precum şi sumele reprezentând echivalentul în lei al bunurilor şi sumelor confiscate care nu sunt găsite la locul faptei;

b) conform art. 173 alin. (3), pentru diferenţele de obligaţii fiscale stabilite prin declaraţii de impunere rectificative sau decizii de impunere, nu se datorează obligaţii fiscale accesorii pentru suma plătită în contul obligaţiei fiscale principale, dacă, anterior stabilirii obligaţiilor fiscale, debitorul a efectuat o plată, iar suma plătită nu a stins alte obligaţii. Aceste dispoziţii sunt aplicabile şi în situaţia în care debitorul a efectuat plata obligaţiei fiscale, iar declaraţia de impunere a fost depusă ulterior efectuării plăţii.

3.2. Natura majorărilor:

a) conform art. 173 alin. (4), majorările de întârziere se fac venit la bugetul căruia îi aparţine creanţa principală;

b) conform art. 173 alin. (5), majorările de întârziere se stabilesc prin decizii, cu excepţia situaţiei prevăzute la art. 227 alin. (8) NCPF;

c) conform art. 173 alin. (6), nivelul majorării de întârziere poate fi actualizat anual, prin hotărâre a Guvernului, în funcţie de evoluţia ratei dobânzii de referinţă a Băncii Naţionale a României.

3.3. Modul de calcul:

a) conform art. 174 alin. (2) şi (3), pentru diferenţele suplimentare de creanţe fiscale rezultate din corectarea declaraţiilor sau modificarea unei decizii de impunere majorările se datorează începând cu ziua imediat următoare scadenţei creanţei fiscale pentru care s-a stabilit diferenţa şi până la data stingerii acesteia, inclusiv. În situaţia în care diferenţele rezultate din corectarea declaraţiilor de impunere sau modificarea unei decizii de impunere sunt negative în raport cu sumele stabilite iniţial, se datorează majorări pentru suma datorată după corectare ori modificare, începând cu ziua imediat următoare scadenţei şi până la data stingerii acesteia, inclusiv;

b) conform art. 174 alin. (4), se datorează majorări după cum urmează:

- b1) pentru creanţele fiscale stinse prin executare silită, până la data întocmirii procesului-verbal de distribuire, inclusiv. În cazul plăţii preţului în rate, majorările se calculează până la data întocmirii procesului-verbal de distribuire a avansului. Pentru suma rămasă de plată, majorările sunt datorate de către cumpărător;
- b2) pentru obligaţiile fiscale datorate de către debitorul declarat insolvabil care nu are venituri şi bunuri urmăribile, până la data comunicării procesului-verbal de insolvabilitate potrivit prevederilor art. 265 alin. (4), urmând ca de la data trecerii obligaţiilor fiscale în evidenţa curentă să se datoreze majorări.

3.4. Majorări pentru plăţi nedecontate. Conform art. 177, nedecontarea de către instituţiile de credit a sumelor cuvenite bugetului local în termen de 3 zile lucrătoare de la data debitării contului contribuabilului/plătitorului nu îl exonerează pe contribuabil/plătitor de obligaţia de plată a sumelor respective şi atrage pentru acesta majorări de întârziere, după termenul de 3 zile (contribuabilul se poate îndrepta asupra instituţiei de credit pentru repararea prejudiciului).

3.5. Majorări pentru sume compensate. Conform art. 178, în cazul creanţelor fiscale stinse prin compensare, majorările de întârziere, după caz, se calculează până la data prevăzută la art. 167 alin. (4) NCPF.

3.6. Majorări pentru contribuabili în insolvenţă/dizolvare:

a) conform art. 179, în cazul debitorilor cărora li s-a deschis procedura insolvenţei, pentru creanţele fiscale născute anterior sau ulterior datei deschiderii procedurii insolvenţei se datorează majorări de întârziere, potrivit legii care reglementează această procedură;

b) conform art. 180, pentru creanţele fiscale născute anterior sau ulterior datei înregistrării hotărârii de dizolvare a debitorului în registrul comerţului, începând cu această dată nu se mai datorează şi nu se calculează majorări de întârziere. În cazul în care prin hotărâre judecătorească definitivă a fost desfiinţat actul care a stat la baza înregistrării dizolvării, se calculează majorări de întârziere între data înregistrării în registrul comerţului a actelor de dizolvare şi data rămânerii definitive a hotărârii de desfiinţare.

3.7. Majorări pentru sume de rambursat/restituit:
a) conform art. 182 alin. (1), pentru sumele de restituit sau de rambursat de la buget, contribuabilul/plătitorul are dreptul la majorări de întârziere din ziua următoare expirării termenului prevăzut la art. 168 alin. (4) sau la art. 77, după caz, până la data stingerii prin oricare dintre modalitățile prevăzute de lege. Acordarea majorărilor se face la cererea contribuabilului/plătitorului;
b) conform art. 182 alin. (2), în cazul creanțelor contribuabilului/plătitorului rezultate din anularea unui act administrativ fiscal prin care au fost stabilite obligații fiscale de plată și care au fost stinse anterior anulării, contribuabilul/plătitorul este îndreptățit la majorări începând cu ziua în care a operat stingerea creanței fiscale individualizate în actul administrativ anulat și până în ziua restituirii sau compensării creanței contribuabilului/plătitorului rezultate în urma anulării actului administrativ fiscal. Această prevedere nu se aplică în situația în care contribuabilul/plătitorul a solicitat acordarea de despăgubiri, în condițiile art. 18 din Legea nr. 554/2004, cu modificările și completările ulterioare, precum și în situația prevăzută la art. 107 alin. (5).

CAPITOLUL IV
Înlesniri la plată

Secțiunea 1
Instituirea posibilității acordării înlesnirilor la plată

Instituirea posibilității acordării eșalonărilor la plată de către organul fiscal central

Art. 184. – (1) Organele fiscale centrale acordă la cererea debitorilor eșalonări la plată pe o perioadă de cel mult 5 ani, dacă sunt îndeplinite condițiile de acordare a acestora. Pentru debitorii care nu constituie niciun fel de garanție potrivit prezentului capitol, eșalonarea se acordă pe cel mult 6 luni.

(2) În sensul prezentului capitol, asocierile fără personalitate juridică care, potrivit legii, au calitatea de debitor sunt asimilate persoanelor juridice.

(3) Eșalonarea la plată se acordă pentru toate obligațiile fiscale înscrise în certificatul de atestare fiscală, dacă sunt îndeplinite condițiile prevăzute de prezentul capitol.

(4) Prevederile alin. (3) se aplică și pentru obligațiile fiscale preluate de organele fiscale de la alt organ fiscal sau de la altă autoritate publică ca urmare a transferului de competență, în situația în care acesta are loc pe perioada derulării unei eșalonări la plată. În acest scop, organul fiscal competent comunică debitorului o înștiințare de plată privind obligațiile fiscale individualizate în acte administrative preluate ca urmare a transferului de competență, precum și deciziile referitoare la obligațiile fiscale accesorii aferente.

(5) În scopul acordării eșalonării la plată, sunt asimilate obligațiilor fiscale:

a) amenzile de orice fel administrate de organul fiscal;

b) creanțele bugetare stabilite de alte organe și transmise spre recuperare organelor fiscale, potrivit legii, inclusiv creanțele bugetare rezultate din raporturi juridice contractuale stabilite prin hotărâri judecătorești sau alte înscrisuri care, potrivit legii, constituie titluri executorii.

(6) Eșalonarea la plată nu se acordă pentru:

a) obligațiile fiscale care au făcut obiectul unei eșalonări acordate în temeiul prezentului capitol, care și-a pierdut valabilitatea;

b) obligațiile fiscale care au scadența și/sau termenul de plată după data eliberării certificatului de atestare fiscală;

c) obligațiile fiscale care, la data eliberării certificatului de atestare fiscală, intră sub incidența art. 167, în limita sumei de rambursat/de restituit/de plată de la buget;

d) obligațiile fiscale stabilite prin acte administrative fiscale care, la data eliberării certificatului de atestare fiscală, sunt suspendate în condițiile art. 14 sau 15 din Legea nr. 554/2004, cu modificările și completările ulterioare. În cazul în care suspendarea executării actului administrativ fiscal încetează după data comunicării unei decizii de eșalonare la plată, debitorul poate solicita includerea în eșalonare a obligațiilor fiscale ce au făcut obiectul suspendării, precum și a obligațiilor fiscale accesorii aferente. În acest scop, organul fiscal competent comunică debitorului o înștiințare de plată privind obligațiile fiscale individualizate în acte

administrative pentru care a încetat suspendarea executării, precum și deciziile referitoare la obligațiile fiscale accesorii aferente.

(7) Eșalonarea la plată nu se acordă nici pentru obligațiile fiscale în sumă totală mai mică de 500 lei în cazul persoanelor fizice și 5.000 lei în cazul persoanelor juridice.

(8) Perioada de eșalonare la plată se stabilește de organul fiscal competent în funcție de cuantumul obligațiilor fiscale și de capacitatea financiară de plată a debitorului. Perioada de eșalonare la plată acordată nu poate fi mai mare decât perioada de eșalonare la plată solicitată.

✍ COMENTARII ȘI NOTE

1. Vechea reglementare. Prevederile referitoare la înlesnirile la plată (eșalonări/amânări) din OUG nr. 29/2011 privind reglementarea acordării eșalonărilor la plată au fost preluate în conținutul NCPF. Art. 184 preia prevederi din art. 1, art. 2 și art. 3 din OUG nr. 29/2011 (M. Of. nr. 200 din 22 martie 2011).

2. Noțiune. Noțiunea de eșalonare la plată nu este definită în NCPF. Din economia art. 184 și urm. se înțelege că este vorba de o modificare a scadenței unor obligații fiscale, fără ca această modificare să exonereze contribuabilul de la plata dobânzii. Modificarea scadenței poate lua forma amânării la plată ori a eșalonării propriu-zise (plăți parțiale, conform graficului de eșalonare stabilit de organul fiscal).

Începând cu data de 3 septembrie 2017, acordarea eșalonării se acordă la cererea contribuabilului, dacă acesta din urmă îndeplinește condițiile stabilite de lege, fără a mai fi necesară aprecierea oportunității eșalonării de către organul fiscal.

3. Obligații fiscale care pot fi eșalonate. Pot face obiectul eșalonării toate obligațiile fiscale înscrise în certificatul de atestare fiscală, dacă sunt îndeplinite condițiile prevăzute de capitolul IV NCPF.

Eșalonarea se poate solicita și pentru obligațiile fiscale preluate de organele fiscale de la alt organ fiscal sau de la altă autoritate publică ca urmare a transferului de competență, în situația în care acesta are loc pe perioada derulării unei eșalonări la plată.

În scopul acordării eșalonării la plată, sunt *asimilate* obligațiilor fiscale:

a) amenzile de orice fel administrate de organul fiscal;

b) creanțele bugetare stabilite de alte organe și transmise spre recuperare organelor fiscale, potrivit legii, inclusiv creanțele bugetare rezultate din raporturi juridice contractuale stabilite prin hotărâri judecătorești sau alte înscrisuri care, potrivit legii, constituie titluri executorii.

4. Excepții. Eșalonarea la plată nu se acordă pentru:

a) obligațiile fiscale care au făcut obiectul unei eșalonări acordate în temeiul capitolului IV NCPF, care și-a pierdut valabilitatea;

b) obligațiile fiscale care au scadența și/sau termenul de plată după data eliberării certificatului de atestare fiscală;

c) obligațiile fiscale care, la data eliberării certificatului de atestare fiscală, intră sub incidența art. 167, în limita sumei de rambursat/de restituit/de plată de la buget;

d) obligațiile fiscale stabilite prin acte administrative fiscale care, la data eliberării certificatului de atestare fiscală, sunt suspendate în condițiile art. 14 sau 15 din Legea nr. 554/2004, cu modificările și completările ulterioare;

e) pentru obligațiile fiscale în sumă totală mai mică de 500 lei în cazul persoanelor fizice și 5.000 lei în cazul persoanelor juridice (în această categorie sunt cuprinse și asocierile fără personalitate juridică care au calitatea de debitor).

5. Persoane care pot solicita eșalonarea. Poate solicita eșalonarea la plată orice persoană fizică sau juridică ce are calitate de debitor (poate fi contribuabil sau plătitor).

6. Durata (perioada) eșalonării la plată. Eșalonarea la plată poate fi acordată pe o durată de maximum 5 ani. Durata este limitată la 6 luni pentru solicitanții (debitorii) care nu constituie garanții.

Conform art. 206 NCPF, în cazul debitorilor cu risc fiscal mic, organul fiscal competent poate aproba eșalonarea la plată a obligațiilor fiscale restante, pe o perioadă de cel mult 12 luni (cu obligația corelativă a constituirii a unei garanții de minimum 20% din valoarea obligațiilor eșalonate la plată).

În mod normal, contribuabilul propune o perioadă de eșalonare în cererea sa și, dacă acesta îndeplinește condițiile stabilite la acest capitol, organele fiscale ar trebui să acorde eșalonarea pe perioada solicitată de acesta. Practic, perioada eșalonării de plată este stabilită de organul fiscal în raport de situația financiară a debitorului și cuantumul obligațiilor fiscale pentru care se solicită eșalonarea (fără a depăși limitele stabilite de lege).

7. Procedura. Prin art. 184 și urm. se stabilesc etapele procedurii de eșalonare:

a) depunerea cererii de eșalonare, în condițiile prevăzute la art. 187 NCPF. Conținutul cererii și documentele justificative sunt stabilite prin OPANAF nr. 90/2016;

b) eliberarea certificatului de atestare fiscală;

c) verificarea îndeplinirii condițiilor pentru acordarea eșalonării;

d) emiterea deciziei de respingere a eșalonării ori a acordului de principiu privind eșalonarea la plată, conform art. 192 alin. (4) NCPF. Înaintea emiterii deciziei de respingere a cererii de acordare a eșalonărilor la plată a obligațiilor fiscale, organul fiscal competent efectuează audierea debitorului potrivit art. 9 NCPF;

e) constituirea garanției prevăzute de lege (dacă este cazul) și a altor documente necesare soluționării cererii;

f) verificarea îndeplinirii tuturor condiţiilor pentru acordarea eşalonării şi emiterea deciziei de eşalonare la plată, precum şi a deciziei de amânare la plată a penalităţilor. În cazul neîndeplinirii condiţiilor, se emite decizia de respingere a eşalonării [a se vedea lit. d) de mai sus].

Ulterior, pe parcursul derulării eşalonării la plată, organul fiscal va verifica îndeplinirea condiţiilor legale şi va modifica corespunzător graficul de eşalonare, în condiţiile stabilite la art. 194 şi art. 200 NCPF.

Modificări:

Alin. (1) a fost modificat prin OG nr. 30/2017, începând cu 3 septembrie 2017.

Instituirea posibilităţii acordării înlesnirilor la plată de către organul fiscal local

Art. 185. – (1) La cererea temeinic justificată a contribuabilului, organul fiscal local poate acorda pentru obligaţiile fiscale restante următoarele înlesniri la plată:

a) eşalonări şi/sau amânări la plata obligaţiilor fiscale, precum şi a obligaţiilor bugetare prevăzute la art. 184 alin. (5);

b) scutiri sau reduceri de majorări de întârziere.

(2) Eşalonarea la plată se acordă pe o perioadă de cel mult 5 ani, iar amânarea la plată se acordă pe o perioadă de cel mult 6 luni, dar care nu poate depăşi data de 20 decembrie a anului fiscal în care se acordă.

(3) Pe perioada pentru care au fost acordate amânări sau eşalonări la plată, pentru obligaţiile fiscale principale eşalonate sau amânate la plată, se datorează majorări de întârziere de 0,5% pe lună sau fracţiune de lună, reprezentând echivalentul prejudiciului.

(4) Pe perioada eşalonării şi/sau amânării la plată, un procent de 50% din majorările de întârziere reprezentând componenta de penalitate a acestora, aferente obligaţiilor fiscale eşalonate sau amânate la plată, se amână la plată. În situaţia în care sumele eşalonate sau amânate au fost stinse în totalitate, majorările de întârziere amânate la plată se anulează.

(5) Pentru obligaţiile fiscale eşalonate şi/sau amânate la plată, contribuabilii trebuie să constituie garanţii astfel:

a) în cazul persoanelor fizice, o sumă egală cu două rate medii din eşalonare, reprezentând obligaţii fiscale locale eşalonate şi majorări de întârziere calculate, în cazul eşalonărilor la plată, sau o sumă rezultată din raportul dintre contravaloarea debitelor amânate şi majorările de întârziere calculate şi numărul de luni aprobate pentru amânare la plată, în cazul amânărilor la plată;

b) în cazul persoanelor juridice garanţia trebuie să acopere totalul obligaţiilor fiscale eşalonate şi/sau amânate la plată.

(6) Prin hotărâre a autorităţii deliberative se aprobă procedura de acordare a înlesnirilor la plată.

(7) În cazul contribuabilului persoană juridică, acordarea înlesnirilor prevăzute la alin. (1) lit. b) se realizează cu respectarea regulilor în domeniul ajutorului de stat.

COMENTARII ŞI NOTE

1. Vechea reglementare. Aceste prevederi nu se regăsesc ca atare în vechea reglementare. Totuşi, la art. 125 VCF se evoca posibilitatea acordării eşalonării în cazul creanţelor administrate de un organ fiscal local.

2. Scopul reglementării. Acest articol conturează termenii şi condiţiile pentru acordarea înlesnirilor la plată de către organele fiscale locale. Spre deosebire de înlesnirile acordate de organul fiscal central, organele fiscale locale au posibilitatea de a acorda mai multe categorii de înlesniri la plată:

a) eşalonări la plată;

b) amânări;

c) scutiri sau reduceri de majorări de întârziere.

Un aspect important de subliniat este faptul că înlesnirile la plată prevăzute la acest articol sunt condiţionate de prezentarea unor *motive temeinice*.

3. Obligaţii fiscale care pot face obiectul înlesnirii. Pot face obiectul eşalonării şi amânării la plată, în principal, obligaţiile fiscale administrate de aceste organe. În subsidiar, sunt asimilate obligaţiilor fiscale (şi pot face obiectul eşalonării/amânării):

a) amenzile de orice fel administrate de organul fiscal;

b) creanţele bugetare stabilite de alte organe şi transmise spre recuperare organelor fiscale, potrivit legii, inclusiv creanţele bugetare rezultate din raporturi juridice contractuale stabilite prin hotărâri judecătoreşti sau alte înscrisuri care, potrivit legii, constituie titluri executorii.

4. Persoane care pot solicita înlesniri. Înlesnirile prevăzute la art. 185 pot fi acordate oricărui contribuabil, persoană fizică sau juridică.

5. Durata (perioada) înlesnirilor la plată. Organele fiscale pot acorda eşalonări la plată pe o perioadă de cel mult 5 ani, iar

amânarea la plată se acordă pe o perioadă de cel mult 6 luni, dar care nu poate depăși data de 20 decembrie a anului fiscal în care se acordă. De obicei, contribuabilul propune o perioadă de eșalonare în cererea sa și, dacă acesta îndeplinește condițiile stabilite la acest capitol, organele fiscale ar trebui să acorde eșalonarea pe perioada solicitată de acesta. Practic, perioada eșalonării de plată este stabilită de organul fiscal în raport de situația financiară a debitorului și cuantumul obligațiilor fiscale pentru care se solicită eșalonarea (fără a depăși limitele stabilite de lege).

6. **Majorări pe durata eșalonării/amânării la plată.** Pentru obligațiile fiscale principale eșalonate sau amânate la plată, se datorează majorări de întârziere de 0,5% pe lună sau fracțiune de lună (1/2 din cota majorărilor de întârziere) prevăzute la art. 183 NCPF.

Pe perioada eșalonării și/sau amânării la plată, un procent de 50% din majorările de întârziere reprezentând componenta de penalitate a acestora, aferente obligațiilor fiscale eșalonate sau amânate la plată, se amână la plată. În situația în care sumele eșalonate sau amânate au fost stinse în totalitate, majorările de întârziere amânate la plată se anulează.

7. **Garanții.** Legiuitorul a stabilit, pentru contribuabilii, obligația de a constitui garanții astfel:

a) în cazul persoanelor fizice, o sumă egală cu două rate medii din eșalonare, reprezentând obligații fiscale locale eșalonate și majorări de întârziere calculate, în cazul eșalonărilor la plată, sau o sumă rezultată din raportul dintre contravaloarea debitelor amânate și majorările de întârziere calculate și numărul de luni aprobate pentru amânare la plată, în cazul amânărilor la plată;

b) în cazul persoanelor juridice, garanția trebuie să fie egală sau mai mare decât suma totală a obligațiilor fiscale eșalonate și/sau amânate la plată.

8. **Aspecte procedurale.** Legiuitorul a lăsat pe seama autorităților locale (consiliilor locale) stabilirea procedurii de acordare a înlesnirilor la plată. Cu toate acestea, este de așteptat ca procedura de acordare a înlesnirilor de către organele fiscale locale să fie similară celei stabilite în Cap. IV din Codul de procedură fiscal (cerere scrisă, acord de principiu, constituire garanției și emiterea deciziei de eșalonare/amânare).

Secțiunea a 2-a
Procedura de acordare a eșalonării la plată de către organul fiscal central

Condiții de acordare a eșalonării la plată

Art. 186. – (1) Pentru acordarea unei eșalonări la plată de către organul fiscal central, debitorul trebuie să îndeplinească cumulativ următoarele condiții:

a) să se afle în dificultate generată de lipsa temporară de disponibilități bănești și să aibă capacitate financiară de plată pe perioada de eșalonare la plată. Aceste situații se apreciază de organul fiscal competent pe baza programului de restructurare sau de redresare financiară ori a altor informații și/sau documente relevante, prezentate de debitor sau deținute de organul fiscal;

b) să aibă constituită garanția potrivit art. 193;

c) să nu se afle în procedura insolvenței;

d) să nu se afle în dizolvare potrivit prevederilor legale în vigoare;

e) să nu li se fi stabilit răspunderea potrivit legislației privind insolvența și/sau răspunderea solidară, potrivit prevederilor art. 25 și 26. Prin excepție, dacă actele prin care s-a stabilit răspunderea sunt definitive în sistemul căilor administrative și judiciare de atac, iar suma pentru care a fost atrasă răspunderea a fost achitată, condiția se consideră îndeplinită.

(2) Pe lângă condițiile prevăzute la alin. (1), debitorul trebuie să aibă depuse toate declarațiile fiscale, potrivit vectorului fiscal. Această condiție trebuie îndeplinită la data eliberării certificatului de atestare fiscală.

(3) Condiția prevăzută la alin. (2) se consideră îndeplinită și în cazul în care, pentru perioadele în care nu s-au depus declarații fiscale, obligațiile fiscale au fost stabilite, prin decizie, de către organul fiscal.

(3^1) Prin excepție de la prevederile alin. (1) lit. a), în cazul debitorilor care nu dețin bunuri în proprietate, situația de dificultate generată de lipsa temporară de disponibilități și capacitatea financiară de plată pe perioada de eșalonare la plată se menționează de debitor în cererea depusă potrivit art. 187. Organul fiscal competente verifică și constată situația de dificultate generată de lipsa temporară de disponibilități bănești din informațiile prezentate de debitor în cerere și/sau din informații și/sau documente relevante deținute de organul fiscal.

(4) Prin excepție de la prevederile alin. (1) lit. b), în situația debitorilor care nu dețin bunuri în proprietate sau acestea sunt insuficiente pentru a constitui garanțiile prevăzute de prezentul capitol, organul fiscal poate acorda eșalonarea la plată dacă sunt îndeplinite celelalte condiții prevăzute la alin. (1). În acest caz, penalitățile de întârziere cuprinse în certificatul de atestare fiscală nu se amână la plată și se includ în eșalonare.

COMENTARII ȘI NOTE

1. Vechea reglementare. Aceste prevederi corespund art. 4 din OUG nr. 29/2011.

2. Scopul reglementării. Acest articol stabilește un număr de 6 condiții care trebuie îndeplinite de către debitor pentru a beneficia de eșalonarea la plată reglementată de acest capitol:

2.1. Dificultăți financiare cu caracter temporar. Aceasta înseamnă ca debitorul se află în dificultate generată de lipsa temporară de disponibilități bănești, dar are capacitate financiară de plată pe perioada de eșalonare la plată. Aceste situații se apreciază de organul fiscal competent pe baza programului de restructurare sau de redresare financiară ori a altor informații și/sau documente relevante, prezentate de debitor sau deținute de organul fiscal. În principiu, îndeplinirea acestor condiții poate fi dovedită, de exemplu, cu ajutorul situațiilor fluxurilor de trezorerie, curente și previzionate.

2.2. Constituirea garanției prevăzute de lege. Garanția trebuie constituită cu respectarea termenilor și condițiilor stabilite la art. 193 NCPF;

2.3. Insolvența. Debitorul nu trebuie să se afle în procedură de insolvență (stabilită prin hotărâre judecătorească definitivă).

2.4. Dizolvare. Debitorul să nu se afle în dizolvare potrivit prevederilor legale în vigoare (dizolvarea este stabilită prin hotărâre judecătorească și este înregistrată la Registrul comerțului).

2.5. Răspunderea reprezentanților legali/asociaților. Într-o interpretare literală, această condiție se referă la debitor. Prin excepție, dacă actele prin care s-a stabilit răspunderea sunt definitive în sistemul căilor administrative și judiciare de atac, iar suma pentru care a fost atrasă răspunderea a fost achitată, condiția se consideră îndeplinită.

2.6. Depunerea tuturor declarațiilor fiscale. Debitorul trebuie să aibă depuse la zi toate declarațiile fiscale, potrivit vectorului fiscal, până la data eliberării certificatului de atestare fiscală. Condiția se consideră îndeplinită și în cazul în care, pentru perioadele în care nu s-au depus declarații fiscale, obligațiile fiscale au fost stabilite, prin decizie, de către organul fiscal.

3. Efectele nedepunerii garanției. Cu titlu de excepție, în cazul debitorilor care nu dețin bunuri în proprietate (sau acestea sunt insuficiente) pentru a constitui garanțiile prevăzute de prezentul capitol, organul fiscal poate acorda eșalonarea la plată dacă sunt îndeplinite celelalte condiții. În acest caz, penalitățile de întârziere cuprinse în certificatul de atestare fiscală nu se amână la plată și se includ în eșalonare (practic, se amână executarea silită a obligațiilor).

4. Dispoziții tranzitorii. Prevederile art. 186 alin. (4), cu modificările și completările ulterioare, astfel cum au fost modificate prin art. I din O.G. nr. 30/2017, se aplică și eșalonărilor la plată aflate în derulare la data intrării în vigoare a ordonanței. În acest caz, din oficiu, în termen de 30 de zile de la data intrării în vigoare a ordonanței, organul fiscal reface graficele de eșalonare și emite decizie de amânare la plată pentru penalitățile de întârziere incluse în ratele de eșalonare exigibile după data intrării în vigoare a ordonanței, iar în cazul debitorilor cu risc fiscal mic și pentru un procent de 50% din dobânzile incluse în ratele de eșalonare exigibile, după data intrării în vigoare a ordonanței.

Modificări:

Alin. (3¹) a fost introdus prin OUG nr. 25/2018, începând cu 30 martie 2018.
Alin. (4) a fost modificat prin OG nr. 30/2017, începând cu 3 septembrie 2017.

Cererea de acordare a eșalonării la plată

Art. 187. – (1) Cererea de acordare a eșalonării la plată, denumită în continuare cerere, se depune la registratura organului fiscal competent sau se transmite prin poștă cu confirmare de primire și se soluționează de organul fiscal competent, în termen de 60 de zile de la data înregistrării cererii.

(2) Conținutul cererii, precum și documentele justificative care se anexează acesteia se aprobă prin ordin al președintelui A.N.A.F.

(3) În cazul debitorilor care nu dețin bunuri în proprietate, cererea poate fi însoțită de o propunere de grafic de eșalonare la plată. Dispozițiile art. 192 sunt aplicabile în mod corespunzător.

(4) Prin excepție de la prevederile alin. (1), în cazul debitorilor care nu dețin bunuri în proprietate, cererea se soluționează de organul fiscal competent în termen de 15 zile de la data înregistrării acesteia.

LEGISLAȚIE ȘI JURISPRUDENȚĂ

- *OPANAF nr. 90/2016 pentru aprobarea conținutului cererii de acordare a eșalonării la plată și a documentelor justificative anexate acesteia, precum și a Procedurii de aplicare a acordării eșalonării la plată de către organul fiscal central (M. Of. nr. 45 din 20 ianuarie 2016).*

COMENTARII ŞI NOTE

1. Vechea reglementare. Aceste prevederi corespund art. 5 din OUG nr. 29/2011.

2. Scopul reglementării. Acest articol stabileşte regimul depunerii cererii de eşalonare la plată. Conţinutul cererii şi documentele justificative sunt stabilite prin delegare legislativă, respectiv prin OPANAF nr. 90/2016.

3. Conţinutul cererii. Cererea de eşalonare nu este un formular tipizat, însă are un conţinut obligatoriu. Conform OPANAF nr. 90/2016, cererea de acordare a eşalonărilor la plată a obligaţiilor fiscale va cuprinde următoarele elemente:

a) datele de identificare a debitorului:

– denumirea/numele şi prenumele acestuia, a/ale reprezentantului legal/reprezentantului fiscal/împuternicitului, dacă este cazul,

– domiciliul fiscal,

– codul de identificare fiscală,

– numărul de telefon/fax al acestora, adresa de e-mail,

– precum şi datele de identificare pentru sediile secundare înregistrate fiscal, potrivit legii;

b) perioada pentru care se solicită eşalonarea la plată, exprimată în luni, precum şi motivarea solicitării acestei perioade de eşalonare;

c) suma totală pentru care se solicită eşalonarea la plată şi/sau amânare la plată, după caz, defalcată pe tipuri de obligaţii fisale şi, în cadrul acestora, pe obligaţii fiscale principale şi accesorii. În cazul debitorilor care au sedii secundare înregistrate fiscal (cu mai mult de 5 angajaţi), potrivit legii, impozitul pe venitul din salarii se menţionează separat pentru debitor şi separat pentru fiecare dintre sediile sale secundare;

d) justificarea stării de dificultate generate de lipsa temporară de disponibilităţi băneşti şi cauzele acesteia;

e) menţiuni referitoare la înlesnirile la plată acordate până la data depunerii cererii, în baza actelor normative în materie;

f) menţiuni referitoare la bunurile în proprietate, în cazul debitorilor care nu deţin bunuri în proprietate sau acestea sunt insuficiente pentru constituirea garanţiilor la nivelul prevăzut de art. 193 din lege, după caz;

g) data şi semnătura debitorului/reprezentantului legal/reprezentantului fiscal/împuternicitului.

În cazul în care se solicită eşalonarea în condiţiile art. 206, este necesară precizarea expresă că se solicită eşalonarea la plată cu încadrarea în categoria debitorilor cu risc fiscal mic sau invocarea temeiului legal (art. 206 din Lege).

4. Aspecte procedurale. Conform articolului analizat, cererea trebuie depusă (în scris) la registratura organului fiscal competent (organul fiscal care administrează debitorul respectiv) sau prin poştă cu confirmare de primire. Această cerere are un termen special de soluţionare – 60 de zile (calendaristice) –, prin derogare de la termenul prevăzut la art. 77 NCPF. Procedura de soluţionare a cererii este prevăzută în OPANAF nr. 90/2016.

Modificări:

Alin. (3) şi (4) au fost introduse prin OUG nr. 25/2018, începând cu 30 martie 2018.

Retragerea cererii de acordare a eşalonării la plată

Art. 188. – (1) Cererea poate fi retrasă de debitor până la emiterea deciziei de eşalonare la plată sau a deciziei de respingere. Organul fiscal competent comunică debitorului decizia prin care se ia act de retragerea cererii.

(2) Prin retragerea cererii, debitorul nu pierde dreptul de a depune o nouă cerere.

COMENTARII ŞI NOTE

1. Vechea reglementare. Aceste prevederi corespund art. 5[1] din OUG nr. 29/2011.

2. Scopul reglementării. Acest articol permite debitorului să retragă cererea de eşalonare până la momentul emiterii deciziei de eşalonare ori de respingere a eşalonării. Organul fiscal confirmă faptul că a luat la cunoştinţă de retragerea cererii prin emiterea unei decizii (opţiunea legiuitorului pare a fi de un formalism exagerat). Bineînţeles, ţinând cont de caracterul opţional al cererii de eşalonare, dreptul de a depune o nouă cerere nu poate fi limitat.

Prevederi speciale privind stingerea obligaţiilor fiscale

Art. 189. – În cazul în care în perioada dintre data eliberării certificatului de atestare fiscală şi data comunicării deciziei de eşalonare la plată debitorul efectuează plăţi în conturile bugetare aferente tipurilor de creanţe fiscale ce fac obiectul eşalonării la plată, se sting mai întâi obligaţiile exigibile în această perioadă şi apoi obligaţiile cuprinse în certificatul de atestare fiscală, în condiţiile art. 207 alin. (2) sau (3), după caz.

COMENTARII ŞI NOTE

1. Vechea reglementare. Aceste prevederi corespund art. 6 alin. (5) din OUG nr. 29/2011.

2. Scopul reglementării. Pentru a nu se modifica valoarea obligaţiilor fiscale pentru care se solicită eşalonarea la plată,

începând cu data depunerii cererii, se modifică reglementările referitoare la stingerea obligaţiilor fiscale. Astfel, se vor stinge cu prioritate obligaţiile scadente după data depunerii cererii şi, apoi, alte obligaţii mai vechi (care sunt cuprinse în certificatul de atestare fiscală).

În cazul în care sunt stinse o parte dintre obligaţiile fiscale pentru s-a solicitat eşalonarea, în perioada dintre data eliberării certificatului de atestare fiscală (CAF) nu se modifică graficul de eşalonare, însă se face plata numai până la concurenţa sumei rămase de plată. Dacă se achită mai mult de 50% din suma solicitată la eşalonare, se emite un nou CAF.

Alte prevederi speciale privind stingerea obligaţiilor fiscale administrate de organul fiscal central

Art. 190. – (1) Pentru deconturile cu sumă negativă de TVA cu opţiune de rambursare depuse până la data eliberării certificatului de atestare fiscală se aplică dispoziţiile art. 167.

(2) Pe perioada derulării eşalonării la plată, cu sumele de rambursat/de restituit se sting obligaţiile în ordinea prevăzută la art. 165 alin. (4), în limita sumei aprobate la rambursare/restituire.

(3) Prin excepţie de la prevederile art. 167 alin. (5) lit. b), în cazul deconturilor cu sumă negativă de TVA cu opţiune de rambursare depuse în perioada dintre data eliberării certificatului de atestare fiscală şi data emiterii deciziei de eşalonare la plată, momentul exigibilităţii sumei de rambursat este data emiterii deciziei de rambursare.

(4) Prin data emiterii deciziei de rambursare, prevăzută la alin. (3), se înţelege data înregistrării acesteia la organul fiscal competent.

(5) Diferenţele de obligaţii fiscale rămase nestinse în urma soluţionării deconturilor cu sumă negativă de TVA cu opţiune de rambursare se comunică debitorului printr-o înştiinţare de plată.

COMENTARII ŞI NOTE

1. Vechea reglementare. Aceste prevederi corespund art. 6 din OUG nr. 29/2011.

2. Scopul reglementării. Art. 190 modifică modul de stingere a obligaţiilor fiscale în cazul rambursării de TVA. Astfel:

2.1. În cazul în care decontul cu opţiune de rambursare este depus până la data eliberării certificatului de atestare fiscală (CAF), se aplică prevederile art. 167 (compensarea).

2.2. În cazul în care decontul cu opţiune de rambursare este depus în perioada dintre data eliberării CAF şi data emiterii deciziei de eşalonare, exigibilitatea sumei de rambursat intervine la data emiterii deciziei de rambursare (data înregistrării la organul fiscal competent). În acest caz, compensarea obligaţiilor fiscale are loc la data emiterii deciziei de rambursare.

2.3. Pe perioada derulării eşalonării la plată, sumele de rambursat/restituit sting (prin compensare) obligaţiile în limita prevăzută la art. 165 alin. (4) NCPF:

a) ratele de eşalonare şi/sau, după caz, obligaţiile fiscale de a căror plată depinde menţinerea valabilităţii eşalonării la plată;

b) sumele datorate în contul următoarelor rate din graficul de plată, până la concurenţa cu suma eşalonată la plată sau până la concurenţa cu suma achitată, după caz.

În toate cazurile, diferenţele de obligaţii fiscale rămase nestinse în urma soluţionării deconturilor cu opţiune de rambursare se comunică debitorului printr-o înştiinţare de plată. Conform art. 194 alin. (1) lit. g) NCPF, aceste sume trebuie achitate în termen de 30 de zile de la data comunicării.

Eliberarea certificatului de atestare fiscală

Art. 191. – (1) După primirea cererii, organul fiscal competent eliberează, din oficiu, certificatul de atestare fiscală, pe care îl comunică debitorului. Eliberarea certificatului de atestare fiscală în scopul acordării eşalonării la plată nu este supusă taxei extrajudiciare de timbru.

(2) Certificatul de atestare fiscală se eliberează în termen de cel mult 5 zile lucrătoare de la înregistrarea cererii.

(3) Prin excepţie de la prevederile alin. (2), termenul de eliberare a certificatului de atestare fiscală este de cel mult 10 zile lucrătoare în cazul cererilor depuse de debitorii persoane fizice care desfăşoară activităţi economice în mod independent sau exercită profesii libere.

(4) Prin excepţie de la prevederile art. 158, certificatul de atestare fiscală cuprinde obligaţiile fiscale restante existente în sold la data eliberării acestuia.

(5) Atunci când există diferenţe între sumele solicitate de către debitor în cerere şi cele înscrise în certificatul de atestare fiscală, se procedează la punerea de acord a acestora.

(6) Prin excepţie de la prevederile art. 158, certificatul de atestare fiscală are valabilitate de 90 de zile de la data eliberării.

COMENTARII ŞI NOTE

1. Vechea reglementare. Aceste prevederi corespund art. 7 din OUG nr. 29/2011.
2. Certificatul de atestare fiscală pentru eşalonare. Art. 191 reglementează procedura de eliberare a certificatului de atestare fiscală (CAF), prin derogare de la procedura prevăzută la art. 158 NCPF. CAF pentru eşalonare se eliberează din oficiu, în urma depunerii cererii, fără plata de taxe extrajudiciare de timbru. Termenul de eliberare a CAF este de 5 zile lucrătoare de la înregistrarea cererii de eşalonare (10 zile în cazul persoanelor fizice care desfăşoară activităţi independente).
CAF conţine obligaţiile fiscale restante existente în sold la data eliberării acestuia şi are o valabilitate extinsă, de 90 de zile.
3. Diferenţe. Atunci când există diferenţe între sumele solicitate de către debitor în cerere şi cele înscrise în certificatul de atestare fiscală, se procedează la punerea de acord a acestora. Conform art. 3 din OPANAF nr. 90/2016, în cazul în care există diferenţe între sumele solicitate de către debitor în cerere şi cele înscrise în certificatul de atestare fiscală, organul fiscal competent solicită prezentarea debitorului la sediul său pentru clarificarea situaţiei fiscale a acestuia. Solicitarea se transmite debitorului, în scris, odată cu certificatul de atestare fiscală şi cuprinde, conform art. 56 alin. (2) NCPF, în mod obligatoriu:
a) data, ora şi locul la care contribuabilul/plătitorul este obligat să se prezinte;
b) baza legală a solicitării;
c) scopul solicitării;
d) documentele pe care contribuabilul/plătitorul este obligat să le prezinte.
Termenul la care contribuabilul/plătitorul trebuie să se prezinte la sediul organului fiscal trebuie să fie rezonabil. Debitorul poate solicita amânarea datei stabilite de către organul fiscal, pentru motive justificate.
În fine, după clarificarea neconcordanţelor, organul fiscal competent întocmeşte în două exemplare procesul-verbal de punere de acord, conform modelului prevăzut în anexa nr. 10 la OPANAF nr. 90/2016.

Modificări:
Alin. (4) şi (6) au fost modificate prin OG nr. 30/2017, începând cu 3 septembrie 2017.

Modul de soluţionare a cererii

Art. 192. – (1) Cererea debitorului se soluţionează de organul fiscal competent prin decizie de eşalonare la plată ori decizie de respingere, după caz.

(2) Cuantumul şi termenele de plată a ratelor de eşalonare se stabilesc prin grafice de eşalonare care fac parte integrantă din decizia de eşalonare la plată. În sensul art. 167, ratele sunt exigibile la aceste termene de plată, cu excepţia situaţiei prevăzute la art. 190 alin. (2).

(2^1) În cazuri justificate, în funcţie de specificul activităţii contribuabilului şi de capacitatea financiară de plată a acestuia pe parcursul unui an, la cererea debitorului, organul fiscal central poate aproba plata diferenţiată a ratelor de eşalonare.

(3) Cererea se soluţionează prin decizie de respingere în oricare dintre următoarele situaţii:
a) în cazul cererilor depuse pentru obligaţiile prevăzute la art. 184 alin. (6) şi (7);
b) nu sunt îndeplinite condiţiile de acordare prevăzute la art. 186 alin. (1) şi (2);
c) debitorul nu depune documentele justificative necesare soluţionării cererii;
d) cererea şi documentele aferente nu prezintă nicio modificare faţă de condiţiile de acordare a eşalonării la plată dintr-o cerere anterioară care a fost respinsă;
e) în cazul stingerii în totalitate, până la data emiterii deciziei de eşalonare la plată, a obligaţiilor fiscale care au făcut obiectul cererii de eşalonare la plată.

(4) După eliberarea certificatului de atestare fiscală şi, după caz, punerea de acord a sumelor potrivit art. 191 alin. (5), organul fiscal competent verifică încadrarea cererii în prevederile prezentului capitol şi comunică debitorului decizia de respingere sau acordul de principiu privind eşalonarea la plată, după caz.

(5) Prin excepţie de la prevederile alin. (4), în cazul debitorilor care nu deţin bunuri în proprietate, nu se emite acord de principiu privind eşalonarea la plată.

COMENTARII ŞI NOTE

1. Vechea reglementare. Aceste prevederi corespund art. 8 din OUG nr. 29/201. Noua reglementare introduce la alin. (2), ca excepţie, situaţia compensării cu sume de restituit/rambursat.

2. Procedura de soluționare. Cererea de eșalonare poate fi soluționată în două moduri:
a) admiterea cererii prin emiterea unei *decizii de aprobare a eșalonării*;
b) respingerea cererii prin emiterea unei *decizii de respingere a eșalonării*.
Procedura de soluționare presupune și o etapă intermediară: *emiterea acordului de principiu*, care confirmă îndeplinirea condițiilor pentru acordarea eșalonării, admiterea cererii fiind condiționată de constituirea garanțiilor (a se vedea art. 193 NCPF).
3. Respingerea cererii de eșalonare. La alin. (3) sunt menționate situațiile în care cererea de eșalonare este respinsă. Aceste cazuri se referă, în principal, la neîndeplinirea condițiilor de acordare ori în cazul solicitării eșalonării unor obligații excluse de la această procedură. De asemenea, sunt respinse cererile referitoare la obligații deja stinse ori în cazul depunerii unei noi cereri, în aceleași condiții, ca în cazul unei cereri respinse anterior.
4. Admiterea cererii de eșalonare. În cazul admiterii cererii de eșalonare, decizia de eșalonare va cuprinde un grafic de eșalonare, respectiv cuantumul și termenele de plată ale ratelor.
5. Dispoziții tranzitorii. Prevederile art. 192 alin. (2^1), cu modificările și completările ulterioare, astfel cum au fost modificate prin art. I din O.G. nr. 30/2017, se aplică și eșalonărilor în curs la data intrării în vigoare a ordonanței. În acest caz, debitorul poate solicita oricând modificarea graficului de eșalonare.

Modificări:

Alin. (2^1) a fost introdus prin OG nr. 30/2017, începând cu 3 septembrie 2017.
Alin. (5) a fost introdus prin OUG nr. 25/2018, începând cu 30 martie 2018.

Garanții

Art. 193. – (1) În termen de cel mult 30 de zile de la data comunicării acordului de principiu, debitorul trebuie să constituie garanții. La cererea temeinic justificată a debitorului, organul fiscal competent poate aproba prelungirea acestui termen cu cel mult 30 de zile.

(2) Pentru obligațiile fiscale eșalonate la plată, precum și cele care fac obiectul amânării la plată potrivit art. 208, de până la 5.000 lei în cazul persoanelor fizice și, respectiv, 20.000 lei în cazul persoanelor juridice, nu este necesară constituirea de garanții.

(3) Prin excepție de la prevederile alin. (1), următoarele categorii de debitori nu trebuie să constituie garanții:

a) instituțiile publice, astfel cum sunt definite prin Legea nr. 500/2002 privind finanțele publice, cu modificările și completările ulterioare, precum și prin Legea nr. 273/2006, cu modificările și completările ulterioare, după caz;

b) autoritățile/serviciile publice autonome înființate prin lege organică;

c) unitățile și instituțiile de drept public prevăzute la art. 7 din Ordonanța Guvernului nr. 57/2002 privind cercetarea științifică și dezvoltarea tehnologică, aprobată cu modificări și completări prin Legea nr. 324/2003, cu modificările și completările ulterioare, precum și unitățile și instituțiile de drept public prevăzute la art. 26 alin. (1) din Legea nr. 45/2009 privind organizarea și funcționarea Academiei de Științe Agricole și Silvice «Gheorghe Ionescu-Șișești» și a sistemului de cercetare-dezvoltare din domeniile agriculturii, silviculturii și industriei alimentare, cu modificările și completările ulterioare;

d) instituțiile de învățământ superior de stat.

(4) Debitorii prevăzuți la alin. (3), precum și debitorii prevăzuți la art. 186 alin. (4), care dețin în proprietate bunuri, constituie garanții astfel:

a) dacă valoarea bunurilor acoperă valorile prevăzute la alin. (13) sau (15), după caz, debitorii constituie garanții la nivelul acestor valori, cu respectarea prevederilor prezentului articol;

b) dacă valoarea bunurilor nu acoperă valorile prevăzute la alin. (13) sau (15), după caz, debitorii constituie garanții la valoarea bunurilor deținute în proprietate, cu respectarea prevederilor prezentului articol.

(5) Prin acordul de principiu organul fiscal stabilește perioada de eșalonare la plată, data până la care este valabilă garanția în cazul în care aceasta este constituită sub forma scrisorii de garanție/poliței de asigurare de garanție, precum și cuantumul garanției, cu menționarea sumelor eșalonate la plată, a dobânzilor datorate pe perioada de eșalonare la plată și a procentului prevăzut la alin. (13), corespunzător perioadei de eșalonare.

(6) Garanțiile pot consta în:

a) mijloace bănești consemnate pe numele debitorului la dispoziția organului fiscal la o unitate a Trezoreriei Statului;

b) scrisoare de garanție/poliță de asigurare de garanție potrivit art. 211;

c) instituirea sechestrului asigurător asupra bunurilor proprietate a debitorului;

d) încheierea unui contract de ipotecă sau gaj în favoarea organului fiscal competent pentru executarea obligațiilor fiscale ale debitorului pentru care există un acord de eșalonare la plată, având ca obiect bunuri proprietate a unei terțe persoane. Aceste bunuri trebuie să fie libere de orice sarcini, cu excepția cazului în care acestea sunt sechestrate exclusiv de către organul fiscal competent, cu respectarea limitelor prevăzute la alin. (16).

(7) Pot forma obiect al garanțiilor constituite potrivit alin. (6) bunurile mobile care nu au durata normală de funcționare expirată potrivit Legii nr. 15/1994 privind amortizarea capitalului imobilizat în active corporale și necorporale, republicată, cu modificările și completările ulterioare, precum și bunurile mobile care, deși au durata normală de funcționare expirată, au fost supuse reevaluării potrivit regulilor contabile în vigoare.

(7[1]) Nu pot face obiectul garanțiilor prevăzute la alin. (6) lit. c) și d) bunurile perisabile.

(8) Bunul ce constituie obiect al garanției prevăzute la alin. (6) lit. d) nu poate să mai constituie obiect al unei garanții pentru eșalonarea la plată a obligațiilor unui alt debitor.

(9) Dispozițiile alin. (1) nu se aplică în cazul în care valoarea bunurilor proprietatea debitorului deja sechestrate de organul fiscal acoperă valoarea prevăzută la alin. (13) sau (15), după caz, cu condiția prezentării unui raport de evaluare cu valori actualizate ale bunurilor sechestrate la data depunerii cererii, în termenul prevăzut la alin. (1). Dispozițiile alin. (11) sunt aplicabile în mod corespunzător.

(10) În situația în care valoarea bunurilor deja sechestrate de organul fiscal nu acoperă valoarea prevăzută la alin. (13) sau (15), după caz, debitorul constituie garanție potrivit prevederilor alin. (1) pentru diferența de valoare neacoperită.

(11) Bunurile oferite drept garanție potrivit alin. (6) lit. c) și d) se evaluează de un expert evaluator independent, care întocmește un raport de evaluare. În cazul bunurilor imobile a căror valoare stabilită în raportul de evaluare este mai mare decât valoarea orientativă stabilită prin expertizele utilizate de camera notarilor publici, valoarea bunurilor se determină la nivelul valorii orientative stabilite prin expertiza întocmită de camera notarilor publici. În cazul bunurilor mobile a căror valoare stabilită în raportul de evaluare este vădit disproporționată față de valoarea de piață a acestora, organul fiscal competent poate efectua o nouă evaluare, potrivit prevederilor art. 63. În acest caz, termenul de soluționare a cererii se prelungește cu perioada cuprinsă între data depunerii raportului de evaluare și data efectuării noii evaluări.

(12) Pentru bunurile oferite drept garanție potrivit alin. (6) lit. c) și d), debitorul depune la organul fiscal competent, în termenul prevăzut la alin. (1), raportul de evaluare și alte documente stabilite prin ordin emis în condițiile art. 209.

(13) Garanțiile constituite sub formele prevăzute la alin. (6) trebuie să acopere sumele eșalonate la plată, dobânzile datorate pe perioada eșalonării la plată, plus un procent de până la 16% din sumele eșalonate la plată, în funcție de perioada de eșalonare la plată, astfel:

a) pentru eșalonări de la 13 la 24 de luni, procentul este de 4%;

b) pentru eșalonări de la 25 la 36 de luni, procentul este de 8%;

c) pentru eșalonări de la 37 la 48 de luni, procentul este de 12%;

d) pentru eșalonări de peste 49 de luni, procentul este de 16%.

(14) Prin excepție de la prevederile alin. (13), garanțiile constituite sub formele prevăzute la alin. (6) lit. a) și b) trebuie să acopere sumele eșalonate la plată, precum și dobânzile datorate pe perioada eșalonării la plată.

(15) În scopul constituirii garanției sub forma prevăzută la alin. (6) lit. c), dacă bunurile sunt ipotecate/gajate în favoarea altor creditori, valoarea acestor bunuri trebuie să acopere valoarea pentru care s-a constituit ipoteca/gajul, precum și sumele eșalonate la plată, dobânzile datorate pe perioada eșalonării la plată, plus un procent de până la 16% din sumele eșalonate la plată, în funcție de perioada de eșalonare la plată.

(16) În scopul constituirii garanției sub forma prevăzută la alin. (6) lit. d), valoarea acestor bunuri trebuie să acopere obligațiile fiscale ale garantului pentru care organul fiscal competent a instituit sechestrul, precum și sumele eșalonate la plată ale debitorului, dobânzile datorate pe perioada eșalonării la plată, plus un procent de până la 16% din sumele eșalonate la plată, în funcție de perioada de eșalonare la plată.

(17) Perioada de valabilitate a scrisorii de garanție/poliței de asigurare de garanție trebuie să fie cu cel puțin 3 luni mai mare decât scadența ultimei rate din eșalonarea la plată.

(18) Pe parcursul derulării eșalonării la plată, garanția se poate înlocui sau redimensiona în funcție de valoarea ratelor rămase de achitat, la cererea debitorului. În acest caz, procentajul suplimentar al garanției care se ia în calcul la stabilirea valorii garanției este cel în vigoare la data înlocuirii sau redimensionării garanției, corespunzător perioadei de timp rămase din eșalonarea la plată acordată.

(19) Organul fiscal competent eliberează garanțiile după comunicarea deciziei de finalizare a eșalonării la plată, prevăzută la art. 194 alin. (3), cu excepția situației prevăzute la art. 202 alin. (3).

(20) În cazul în care contribuabilul solicită înlocuirea sau redimensionarea garanției potrivit alin. (18), iar sumele rămase din eșalonarea la plată sunt mai mici decât limitele prevăzute la alin. (2), prin excepție de la prevederile alin. (19), organul fiscal eliberează garanțiile.

(21) În cazul în care, pe parcursul derulării eșalonării la plată, garanția constituită potrivit alin. (15) se execută de către un alt creditor, iar sumele distribuite din valorificare, în favoarea organului fiscal competent, nu acoperă valoarea garanțiilor prevăzute la alin. (13), debitorul are obligația reîntregirii acesteia, pentru obligațiile fiscale rămase nestinse din eșalonarea la plată.

(22) În cazul în care, pe parcursul derulării eșalonării la plată, bunul care face obiectul garanției constituite potrivit alin. (6) lit. d) și alin. (16) se execută de către organul fiscal pentru obligațiile de plată ale garantului, debitorul are obligația constituirii de garanții pentru obligațiile fiscale rămase nestinse din eșalonarea la plată. În acest caz, până la constituirea garanției, sumele rămase după efectuarea distribuirii sunt indisponibilizate în favoarea organului fiscal, urmând a stinge obligațiile rămase din eșalonarea la plată dacă garanția nu este constituită în termenul prevăzut la art. 194 alin. (1) lit. m).

(23) La cererea debitorului, organul fiscal competent poate executa garanția constituită sub formele prevăzute la alin. (6) lit. a) și c) sau poate aproba valorificarea bunurilor potrivit înțelegerii părților în condițiile art. 248, în situația în care se stinge întreaga sumă eșalonată la plată.

(24) În cazul în care pe parcursul eșalonării la plată bunurile care fac obiectul garanției constituite potrivit alin. (6) lit. c) și d), precum și alin. (15) și (16) s-au degradat ori dreptul de proprietate a acestor bunuri s-a modificat prin hotărâri judecătorești care constituie titluri executorii, la solicitarea organului fiscal central, debitorul are obligația reconstituirii garanțiilor pentru obligațiile fiscale rămase nestinse din eșalonarea la plată dacă celelalte garanții nu sunt îndestulătoare.

COMENTARII ȘI NOTE

1. Vechea reglementare. Aceste prevederi corespund art. 9 din OUG nr. 29/2017. Potrivit noii reglementări, se ia în calcul/se adaugă și garanția constituită sub forma poliței de asigurare de garanție – a se vedea alin. (5) și (6).

2. Scopul reglementării. Articolul are scopul de stabili cuantumul și modul de constituire a garanțiilor pentru mai multe categorii de debitori: instituții publice, autorități/servicii publice autonome, instituții de învățământ superior de stat, cei care nu au bunuri sau ale căror bunuri nu sunt suficiente pentru constituirea garanției.

Constituirea garanțiilor este condiționată de emiterea acordului de principiu. Constituirea garanțiilor în termen de 30 de zile de la data comunicării acordului de principiu este o condiție esențială pentru acordarea eșalonării la plată (termenul poate fi prelungit cu încă 30 de zile, la cererea temeinic justificată a debitorului).

3. Tipuri de garanții. La alin. (6) sunt enumerate tipurile de garanții care pot fi constituite de debitori:

a) mijloace bănești consemnate pe numele debitorului la dispoziția organului fiscal la o unitate a Trezoreriei Statului;

b) scrisoare de garanție emisă de o instituție de credit sau poliță de asigurare de garanție emisă de o societate de asigurare (așa cum sunt descrise la art. 211). Acestea trebuie să aibă o valabilitate care să depășească cu 3 luni perioada de eșalonare menționată în acordul de principiu;

c) instituirea sechestrului asigurător asupra bunurilor proprietate a debitorului;

d) încheierea unui contract de ipotecă sau gaj în favoarea organului fiscal competent pentru executarea obligațiilor fiscale ale debitorului pentru care există un acord de eșalonare la plată, având ca obiect bunuri proprietate a unei terțe persoane. Aceste bunuri trebuie să fie libere de orice sarcini, cu excepția cazului în care acestea sunt sechestrate exclusiv de către organul fiscal competent, cu respectarea limitelor prevăzute la alin. (16).

4. Cuantumul garanțiilor. Garanția trebuie să acopere cuantumul obligațiilor fiscale pentru care s-a cerut eșalonare, dobânzile aferente acestora, dar și un procent suplimentar (de până la 16%) aplicat asupra acestor sume, în funcție de durata eșalonării, astfel cum este aceasta stabilită în acordul de principiu. Procentul suplimentar nu se aplică în cazul garanțiilor constituite sub forma mijloacelor bănești, consemnate la dispoziția organului fiscal, a scrisorii de garanție sau a poliței de asigurare. De asemenea, nu se aplică procentul suplimentar dacă eșalonarea este acordată pentru o perioada de până la 12 luni (cu garanție redusă, conform art. 206 NCPF), precum și în cazul eșalonării fără garanții.

5. Exceptări de la garanții. Art. 193 prevede două categorii de excepții de la constituirea garanțiilor:

a) eșalonarea obligațiilor pentru sume de maximum 5.000 lei pentru persoane fizice și, respectiv, 20.000 lei pentru persoane juridice [alin. (2) al articolului];

b) anumite categorii de persoane juridice de drept public [instituții publice, autorități/servicii publice înființate prin lege organică, unități publice de cercetare-dezvoltare, instituțiile de învățământ superior de stat – alin. (3) al articolului].

6. Garanții reale. În cazul constituirii garanțiilor sub forma bunurilor mobile sau imobile au fost stabilite reguli specifice:

a) în cazul bunurilor deja sechestrate, nu este necesară constituirea unei garanţii, dacă acestea acoperă cuantumul creanţelor obligaţiilor pentru care se cere eşalonarea;

b) bunurile cu durata normală de funcţionare expirată (amortizate complet) pot fi utilizate pentru garanţie, dacă au fost reevaluate conform reglementărilor contabile;

c) bunurile oferite drept garanţie se evaluează de un expert evaluator independent, care întocmeşte un raport de evaluare;

c1) în cazul bunurilor imobile a căror valoare stabilită în raportul de evaluare este mai mare decât valoarea orientativă stabilită prin expertizele utilizate de camera notarilor publici, valoarea bunurilor se determină la nivelul valorii orientative stabilite prin expertiza întocmită de camera notarilor publici;

c2) dacă valoarea stabilită prin raportul de evaluare în privinţa bunurilor mobile este vădit disproporţionată faţă de valoarea de piaţă a acestora, organul fiscal competent poate efectua o nouă evaluare;

d) în cazul bunurilor care fac deja obiectul unei ipoteci sau al unui gaj în favoarea altor creditori, garanţiile aduse trebuie să acopere şi creanţele acestor terţi, pentru care au fost constituite, precum şi cuantumul obligaţiilor fiscale eşalonate şi al dobânzilor, majorat cu 16%, indiferent de durata pentru care se acordă această facilitate;

e) la cererea debitorului, garanţiile reale pot fi valorificate, în cursul eşalonării.

7. Modificarea garanţiei. În funcţie de valoarea ratelor rămase de achitat, garanţiile constituite iniţial pot fi redimensionate sau înlocuite, la cererea debitorului. Procentul suplimentar de la alin. (13) va fi cel în vigoare la data redimensionării garanţiei, corespunzător perioadei rămase din eşalonarea la plată acordată. Dacă suma rămasă de plată este sub plafonul de 5.000 lei/20.000 lei, atunci nu se mai constituie garanţie.

8. Reîntregirea garanţiei. În cazul în care, în urma unei executări silite (realizată de fisc sau de un terţ), garanţiile existente nu mai acoperă cuantumul obligaţiilor rămase de plată, debitorul este obligat să reîntregească garanţia în termen de 15 zile de la data distribuirii sumelor către terţ/fisc.

9. Eliberarea garanţiilor. Garanţiile se eliberează, de regulă, la finalizarea cu succes a eşalonării la plată. Prin excepţie, garanţia este menţinută dacă stingerea obligaţiilor este realizată prin depunerea de deconturi de TVA cu opţiune de rambursare care nu au fost soluţionate până la data finalizării eşalonării (a se vedea şi art. 202 NCPF).

Modificări:

Lit. c) a alin. (3) a fost modificată şi alin. (7[1]) şi (24) au fost introduse prin OG nr. 30/2017, începând cu 3 septembrie 2017.

Condiţii de menţinere a valabilităţii eşalonării la plată

Art. 194. – (1) Eşalonarea la plată acordată pentru obligaţiile fiscale îşi menţine valabilitatea în următoarele condiţii:

a) să se declare şi să se achite, potrivit legii, obligaţiile fiscale administrate de organul fiscal cu termene de plată începând cu data comunicării deciziei de eşalonare la plată, cu excepţia situaţiei în care debitorul a solicitat eşalonarea la plată potrivit art. 195. Eşalonarea la plată îşi menţine valabilitatea şi dacă aceste obligaţii sunt declarate şi/sau achitate până la data de 25 a lunii următoare scadenţei prevăzute de lege inclusiv sau până la finalizarea eşalonării la plată în situaţia în care acest termen se împlineşte după data stingerii în totalitate a obligaţiilor fiscale eşalonate la plată;

b) să se achite, potrivit legii, obligaţiile fiscale stabilite de organul fiscal competent prin decizie, cu termene de plată începând cu data comunicării deciziei de eşalonare la plată, cu excepţia situaţiei în care debitorul a solicitat eşalonarea la plată potrivit art. 195. Eşalonarea la plată îşi menţine valabilitatea şi dacă aceste obligaţii sunt achitate în cel mult 30 de zile de la termenul de plată prevăzut de lege sau până la finalizarea perioadei de eşalonare la plată în situaţia în care termenul de 30 de zile se împlineşte după această dată;

c) să se achite diferenţele de obligaţii fiscale rezultate din declaraţii rectificative în termen de cel mult 30 de zile de la data depunerii declaraţiei, cu excepţia situaţiei în care debitorul a solicitat eşalonarea la plată potrivit art. 195;

d) să se respecte cuantumul şi termenele de plată din graficul de eşalonare. Eşalonarea la plată îşi menţine valabilitatea şi dacă rata de eşalonare este achitată până la următorul termen de plată din graficul de eşalonare;

e) să se achite obligaţiile fiscale administrate de organul fiscal, nestinse la data comunicării deciziei de eşalonare la plată şi care nu fac obiectul eşalonării la plată, în termen de cel mult 180 de zile de la data comunicării acestei decizii sau până la finalizarea eşalonării la plată;

f) să se achite creanţele stabilite de alte organe decât organele fiscale şi transmise spre recuperare organelor fiscale, precum şi amenzile de orice fel, pentru care au fost comunicate somaţii după data comunicării

deciziei de eșalonare la plată, în cel mult 180 de zile de la comunicarea somației sau până la finalizarea eșalonării la plată în situația în care termenul de 180 de zile se împlinește după data stingerii în totalitate a obligațiilor fiscale eșalonate la plată, cu excepția situației în care contribuabilul a solicitat eșalonarea potrivit art. 195;

g) să achite obligațiile fiscale rămase nestinse după soluționarea deconturilor potrivit art. 190 alin. (5), în cel mult 30 de zile de la data comunicării înștiințării de plată, cu excepția situației în care debitorul a solicitat eșalonarea la plată potrivit art. 195;

h) să se achite, în termen de cel mult 30 de zile de la data comunicării înștiințării de plată, obligațiile fiscale stabilite în acte administrative fiscale ce au fost suspendate în condițiile art. 14 sau 15 din Legea nr. 554/2004, cu modificările și completările ulterioare, și pentru care suspendarea executării actului administrativ fiscal a încetat după data comunicării deciziei de eșalonare la plată, cu excepția situației în care debitorul a solicitat eșalonarea la plată a acestor sume;

i) să se achite, în termen de cel mult 30 de zile de la data comunicării înștiințării de plată, obligațiile fiscale stabilite de alte autorități a căror administrare a fost transferată organului fiscal după emiterea unei decizii de eșalonare la plată, cu excepția situației în care debitorul a solicitat eșalonarea la plată a acestor sume;

j) să achite sumele pentru care s-a stabilit răspunderea potrivit prevederilor legislației privind insolvența și/sau răspunderea solidară potrivit prevederilor art. 25 și 26, în cel mult 30 de zile de la data stabilirii răspunderii;

k) să nu intre sub incidența uneia dintre situațiile prevăzute la art. 186 alin. (1) lit. c) și d);

l) să se reîntregească garanția în condițiile prevăzute la art. 193 alin. (21), în cel mult 15 zile de la data distribuirii sumelor rezultate din valorificarea bunurilor de către alți creditori;

m) să constituie garanția în condițiile prevăzute la art. 193 alin. (22), în cel mult 15 zile de la data comunicării de către organul fiscal a înștiințării cu privire la distribuirea sumelor rezultate din valorificarea bunurilor.

m[1]) să constituie garanția în condițiile prevăzute la art. 193 alin. (24), în cel mult 15 zile de la data comunicării solicitării organului fiscal central;

n) să se achite, în termen de cel mult 30 de zile de la data comunicării înștiințării de plată, obligațiile fiscale datorate de debitorii care fuzionează, potrivit legii, și care nu beneficiază de eșalonarea la plată, cu excepția situației în care debitorul a solicitat eșalonarea potrivit art. 195.

(2) În situația în care termenele prevăzute la alin. (1) se împlinesc după data finalizării eșalonării la plată, obligațiile fiscale trebuie stinse până la data finalizării eșalonării la plată.

(3) În situația în care sumele eșalonate la plată au fost stinse în totalitate și au fost respectate condițiile prevăzute la alin. (1), organul fiscal competent comunică debitorului decizia de finalizare a eșalonării la plată.

✍ COMENTARII ȘI NOTE

1. Vechea reglementare. Aceste prevederi corespund art. 10 din OUG nr. 29/2017.

2. Scopul reglementării. Textul articolului se referă la condițiile de îndeplinirea cărora depinde menținerea facilității fiscale (eșalonării la plată). Practic, acest articol stabilește o listă de situații care conduc la pierderea eșalonării la plată.

Cele mai multe dintre aceste situații se referă la achitarea la termen a obligațiilor fiscale. Prin excepție față de procedura obișnuită, pentru unele obligații fiscale sunt acordate termene speciale, extinse, care să permită debitorului să treacă peste unele dificultăți temporare de finanțare. Alte condiții se referă la reîntregirea garanțiilor și, respectiv, să nu intre sub procedura insolvenței.

3. Finalizarea eșalonării. În situația în care sumele eșalonate la plată au fost stinse în totalitate și au fost respectate condițiile prevăzute la acest articol, organul fiscal competent comunică debitorului decizia de finalizare a eșalonării la plată. Cu această ocazie, dacă este cazul, se emite și decizia de anulare a accesoriilor amânate la plată (penalități de întârziere și/sau 50% din majorările de întârziere).

4. Dispoziții tranzitorii. Prevederile art. 194 alin. (1) lit. e), cu modificările și completările ulterioare, astfel cum au fost modificate prin art. I din O.G. nr. 30/2017, se aplică și pentru obligațiile fiscale care nu fac obiectul eșalonării la plată și sunt nestinse la data intrării în vigoare a ordonanței.

Modificări:

Lit. e) a alin. (1) a fost modificată și **lit. (m[1])** a fost introdusă prin OG nr. 30/2017, începând cu 3 septembrie 2017.

Modificarea deciziei de eșalonare la plată în perioada de valabilitate a eșalonării

Art. 195. – (1) Pe perioada de valabilitate a eșalonării, decizia de eșalonare la plată poate fi modificată la cererea debitorului prin includerea în eșalonare a următoarelor obligații fiscale cuprinse în certificatul de atestare fiscală emis de organul fiscal competent:

a) cele prevăzute la art. 184 alin. (6) lit. d);

b) obligațiile fiscale stabilite de alte autorități a căror administrare a fost transferată organului fiscal după emiterea unei decizii de eșalonare la plată;

c) obligațiile fiscale principale stabilite de organul de inspecție fiscală prin decizie de impunere, precum și obligațiile fiscale accesorii aferente acestora, cu termene de plată după data comunicării deciziei de eșalonare la plată;

d) obligațiile fiscale administrate de organul fiscal cu termene de plată începând cu data comunicării deciziei de eșalonare la plată;

e) diferențele de obligații fiscale rezultate din declarații rectificative;

f) creanțele stabilite de alte organe și transmise spre recuperare organului fiscal, precum și amenzile de orice fel, în situația în care transmiterea creanțelor se efectuează pe perioada derulării eșalonării la plată;

g) obligațiile fiscale rămase nestinse după soluționarea deconturilor potrivit art. 190 alin. (5).

(2) Contribuabilul poate depune cel mult două cereri de modificare a deciziei de eșalonare la plată într-un an de eșalonare sau, după caz, fracție de an de eșalonare, calculat începând cu data comunicării deciziei de eșalonare. Aceste prevederi nu sunt aplicabile obligațiilor fiscale prevăzute la alin. (1) lit. a) și b) și alin. (11).

(3) Cererea se depune până la împlinirea termenului prevăzut la art. 194 alin. (1) lit. a), b), c), f), g), h) sau i), după caz, și se soluționează de organul fiscal competent prin decizie de modificare a deciziei de eșalonare la plată sau decizie de respingere, după caz.

(4) Pentru obligațiile fiscale prevăzute la alin. (1), includerea în eșalonare se efectuează cu menținerea perioadei de eșalonare deja aprobate.

(5) Prin excepție de la dispozițiile alin. (4), pentru obligațiile fiscale prevăzute la alin. (1), precum și pentru sumele rămase de plată din eșalonarea la plată în derulare, la cererea debitorului, se poate aproba și o altă perioadă de eșalonare, dar care nu poate depăși perioada prevăzută la art. 184 sau 206, după caz. Dispozițiile art. 184 alin. (8) sunt aplicabile în mod corespunzător.

(6) Cuantumul și termenele de plată ale noilor rate de eșalonare se stabilesc prin grafice de eșalonare care fac parte integrantă din decizia de modificare a deciziei de eșalonare la plată.

(7) După depunerea cererii, în termen de 10 zile de la emiterea acordului de principiu de către organul fiscal central, debitorul trebuie să constituie și garanțiile prevăzute de prezentul capitol, corespunzător condițiilor în care urmează să se modifice decizia de eșalonare la plată.

(8) Debitorul nu trebuie să constituie garanții în situația în care valoarea garanțiilor deja constituite acoperă obligațiile fiscale rămase din eșalonarea la plată, precum și obligațiile fiscale pentru care se solicită modificarea deciziei de eșalonare la plată. În situația garanțiilor deja constituite potrivit art. 193 alin. (6) lit. d), se încheie un act adițional la contractul de ipotecă/gaj.

(8[1]) În situația debitorilor care dețin bunuri în proprietate, insuficiente pentru a constitui garanțiile în cuantumul prevăzut la prezentul capitol, organul fiscal central poate aproba cererea de modificare a deciziei de eșalonare la plată dacă sunt îndeplinite celelalte condiții prevăzute la art. 186 alin. (1). În acest caz, penalitățile de întârziere nu se amână la plată, ci se includ în eșalonare, iar decizia de amânare la plată a penalităților de întârziere și a penalităților de nedeclarare se anulează.

(9) Prevederile art. 208 se aplică în mod corespunzător și penalităților de întârziere aferente sumelor prevăzute la alin. (1).

(10) În situația în care cererea de modificare a deciziei de eșalonare la plată se respinge, debitorul are obligația să plătească sumele prevăzute la alin. (1) în termen de 30 de zile de la data comunicării deciziei de respingere.

(11) În situația în care pe perioada de valabilitate a înlesnirii debitorul obține o suspendare a executării actului administrativ fiscal în care sunt individualizate creanțe fiscale ce fac obiectul eșalonării la plată, decizia de eșalonare la plată se modifică, la cererea debitorului.

(11[1]) În situația în care pe perioada de valabilitate a eșalonării se desființează sau se anulează, în tot sau în parte, actul administrativ fiscal în care sunt individualizate creanțe fiscale ce fac obiectul eșalonării la plată, decizia de eșalonare la plată se modifică în mod corespunzător, la cererea debitorului.

(12) Prevederile prezentului articol sunt aplicabile în mod corespunzător și pentru obligațiile fiscale ale unui debitor care nu beneficiază de eșalonare la plată și fuzionează, potrivit legii, cu un alt debitor care beneficiază de eșalonarea la plată.

COMENTARII ȘI NOTE

1. **Vechea reglementare.** Aceste prevederi corespund art. 10[1] din OUG nr. 29/2017.

2. **Scopul reglementării.** Acest articol stabilește procedura de urmat în cazul în care pe durata eșalonării la plată apar incidente care conduc la modificarea creanțelor fiscale. Astfel de incidente pot fi:

a) includerea în eșalonarea la plată a obligațiilor fiscale menționate la alin. (1) al articolului;

b) suspendarea executării actului administrativ fiscal în care sunt individualizate creanțe fiscale ce fac obiectul eșalonării la plată;

c) se desființează sau se anulează, în tot sau în parte, actul administrativ fiscal în care sunt individualizate creanțe fiscale ce fac obiectul eșalonării la plată;

d) includerea în eșalonarea la plată a obligațiilor fiscale ale unui debitor care nu beneficiază de eșalonare la plată și fuzionează, potrivit legii, cu un alt debitor care beneficiază de eșalonarea la plată.

3. **Procedura.** În cazul în care se includ alte obligații fiscale în eșalonarea la plată [lit. a) și d) de mai sus], trebuie parcurse următoarele etape:

3.1. Obținerea certificatului de atestare fiscală și depunerea unei cereri de modificare a eșalonării la plată. În principiu, în cursul unui an calendaristic pot fi depuse maximum 2 cereri de modificare a eșalonării la plată (cu excepția sumelor care au făcut/fac obiectul suspendării executării silite ori au fost transferate spre executare organului fiscal central).

3.2. Organele fiscale soluționează cererea în termenele prevăzute la art. 194 pentru obligațiile fiscale care fac obiectul cererii (de regulă, 30 de zile). Deși textul legii nu este foarte explicit, se subînțelege că, în primă fază, organul fiscal emite acordul de principiu sau, după caz, decizia de respingere a modificării eșalonării la plată.

3.3. Dacă debitorul constituie garanția modificată, atunci organul fiscal aprobă un nou grafic de eșalonare. De regulă, durata eșalonării la plată rămâne nemodificată, însă legiuitorul a lăsat la îndemâna organului fiscal posibilitatea de a modifica (ex., prelungi) durata eșalonării la plată.

3.4. Se emite decizia de modificare a deciziei de eșalonare la plată care conține un nou grafic de eșalonare.

3.5. În cazul în care se respinge cererea de modificare a deciziei de eșalonare la plată, debitorul are obligația să plătească sumele prevăzute la alin. (1) al articolului (sume suplimentare eșalonării) în termen de 30 de zile de la data comunicării deciziei de respingere.

Procedura de mai sus se aplică corespunzător și în cazul diminuării obligațiilor fiscale de plată ca urmare a suspendării executării silite ori anulării/desființării actelor administrative fiscale. Considerăm că în aceste cazuri ar trebui ca procedura să excludă etapa majorării garanțiilor, organul fiscal fiind obligat ca în urma cererii contribuabilului să modifice graficul de eșalonare ca urmare a diminuării cuantumului sumelor de plată (în acest caz nu se aplică limita de două cereri pe an calendaristic).

4. **Dispoziții tranzitorii.** Prevederile art. 195 alin. (7), cu modificările și completările ulterioare, astfel cum au fost modificate prin art. I din O.G. nr. 30/2017, se aplică și pentru cererile de modificare în curs de soluționare la data intrării în vigoare a ordonanței menționate.

Modificări:

Lit. f) a alin. (1) și alin. (7) au fost modificate și alin. (8[1]) și (11[1]) au fost introduse prin OG nr. 30/2017, începând cu 3 septembrie 2017.

Renunțarea la eșalonarea la plată

Art. 196. – (1) Debitorul poate renunța la eșalonarea la plată pe perioada de valabilitate a acesteia, prin depunerea unei cereri de renunțare la eșalonare.

(2) În cazul renunțării la eșalonare, debitorul trebuie să achite obligațiile fiscale rămase din eșalonare până la data la care intervine pierderea valabilității eșalonării la plată. Prevederile art. 194 alin. (3) și art. 208 alin. (3) sunt aplicabile în mod corespunzător.

(3) În cazul nerespectării obligației prevăzute la alin. (2), sunt aplicabile prevederile referitoare la pierderea valabilității eșalonării la plată.

COMENTARII ŞI NOTE

1. Vechea reglementare. Aceste prevederi corespund art. 10[2] din OUG nr. 29/2017.

2. Scopul reglementării. Ipoteza renunţării la eşalonare este determinată de faptul că eşalonarea la plată este un drept al contribuabilului (debitorului), şi nu o obligaţie. Practic, beneficiul renunţării la eşalonare este îndoielnic, cu excepţia situaţiei în care societatea are disponibilul necesar pentru a achita ratele de eşalonare.

În acest ultim caz, renunţarea la eşalonare îmbracă forma achitării în avans a ratelor de eşalonare şi prezintă avantajul reducerii valorii dobânzilor achitate organului fiscal central (cheltuieli nedeductibile la calculul impozitului pe profit) şi anularea penalităţilor de întârziere – situaţie evocată de legiuitor prin menţionarea prevederilor art. 194 alin. (3) şi art. 208 alin. (3) NCPF.

Dobânzi şi penalităţi de întârziere

Art. 197. – (1) Pe perioada pentru care au fost acordate eşalonări la plată, pentru obligaţiile fiscale eşalonate la plată, cu excepţia celor prevăzute la art. 173 alin. (2), se datorează şi se calculează dobânzi, la nivelul stabilit potrivit art. 174 alin. (5). Prin excepţie de la prevederile art. 174 alin. (5), nivelul dobânzii este de 0,015% pentru fiecare zi de întârziere, în situaţia în care debitorul constituie întreaga garanţie sub forma scrisorii de garanţie şi/sau poliţei de asigurare de garanţie şi/sau consemnării de mijloace băneşti la o unitate a Trezoreriei Statului.

(2) Dobânzile se datorează şi se calculează pentru fiecare rată din graficul de eşalonare la plată începând cu data emiterii deciziei de eşalonare la plată şi până la termenul de plată din grafic sau până la data achitării ratei potrivit art. 194 alin. (1) lit. d), după caz.

(2[1]) Prin excepţie de la prevederile alin. (2), în cazul debitorilor care nu deţin bunuri în proprietate, dobânzile se datorează, se calculează şi se comunică pentru obligaţiile fiscale principale eşalonate la plată, după finalizarea eşalonării la plată sau, după caz, la data pierderii valabilităţii eşalonării la plată.

(3) Dobânzile datorate şi calculate în cazul achitării cu întârziere a ratei potrivit art. 194 alin. (1) lit. d) se comunică prin decizie referitoare la obligaţiile de plată accesorii şi se achită potrivit prevederilor art. 156 alin. (1).

(4) Penalitatea de întârziere prevăzută la art. 176 se calculează până la data emiterii deciziei de eşalonare la plată.

(5) Pentru creanţele bugetare stabilite de alte organe şi transmise spre recuperare organului fiscal, potrivit legii, şi pentru care legislaţia specifică prevede un alt regim privind calculul dobânzilor, sunt aplicabile prevederile legislaţiei specifice.

COMENTARII ŞI NOTE

1. Vechea reglementare. Aceste prevederi corespund art. 11 din OUG nr. 29/2017.

2. Dobânzi. Pentru obligaţiile fiscale eşalonate la plată se aplică o dobândă pentru fiecare zi de întârziere de 0,02% pe zi de întârziere [conform art. 174 alin. (5) NCPF]. O cotă redusă, de 0,015% (redusă faţă de cota standard de 0,02%), în cazul constituirii garanţiei sub forma scrisorii de garanţie/poliţei de asigurare de garanţie.

Pentru corecta determinare a garanţiei şi derularea rapidă a procedurii, considerăm utilă precizarea, în cererea debitorului de acordare a eşalonării la plată, a modalităţii de constituire a garanţiei.

3. Modul de calcul al dobânzilor. Dobânzile se calculează pentru fiecare rată de eşalonare (formată din obligaţii principale) de la data emiterii deciziei de eşalonare şi până la scadenţa (termenul de plată) stabilită în graficul de eşalonare. În cazul în care plata ratei de eşalonare se face cu întârziere, dar până la termenul de plată a următoarei rate [a se vedea art. 194 alin. (1) lit. d) Cod fiscal], atunci dobânda se calculează până la data plăţii ratei. În acest caz, dobânda suplimentară (aferentă depăşirii termenului) este stabilită prin decizie referitoare la obligaţii fiscale accesorii, care este comunicată potrivit legii. Plata acestor accesorii se va face în funcţie de data comunicării, conform art. 156 alin. (1) NCPF.

În cazul sumelor transmise organului fiscal central în vederea recuperării se aplică prevederile legislaţiei specifice privind calculul dobânzilor/majorărilor, după caz (dacă legislaţia specifică prevede alt regim pentru calculul dobânzilor).

4. Penalităţi de întârziere. Penalitatea de întârziere, având caracter de sancţiune pentru neplata la scadenţă, se calculează până la data deciziei de aprobare a eşalonării la plată. Pe durata eşalonării nu se calculează penalităţi de întârziere.

Modificări:

Alin. (2[1]) a fost introdus prin OUG nr. 25/2018, începând cu 30 martie 2018.

Penalitate

Art. 198. – (1) Pentru rata de eșalonare la plată achitată cu întârziere până la următorul termen de plată din graficul de eșalonare, potrivit art. 194 alin. (1) lit. d), precum și pentru diferențele de obligații fiscale marcate și rămase nestinse după soluționarea deconturilor cu sumă negativă de TVA cu opțiune de rambursare, potrivit art. 190 alin. (5), se percepe o penalitate, care i se comunică debitorului prin decizie referitoare la obligațiile de plată accesorii și se achită potrivit prevederilor art. 156 alin. (1).

(2) Nivelul penalității este de 5% din:

a) suma rămasă nestinsă din rata de eșalonare, reprezentând obligații fiscale principale și/sau obligații fiscale accesorii eșalonate la plată, inclusiv dobânzile datorate pe perioada eșalonării la plată, după caz;

b) diferențele de obligații fiscale marcate și rămase nestinse după soluționarea deconturilor cu sumă negativă de TVA cu opțiune de rambursare.

(3) Penalitatea se face venit la bugetul de stat.

COMENTARII ȘI NOTE

1. Vechea reglementare. Aceste prevederi corespund art. 12 din OUG nr. 29/2017. Nivelul penalității pentru plata cu întârziere a ratei de eșalonare a devenit 5%, față de 10%, cât era în vechea reglementare. Noua reglementare se completează în sensul că nivelul penalității se aplică asupra sumei rămase nestinse din rata de eșalonare (în vechea reglementare: asupra ratei de eșalonare).

2. Noțiune. Penalitatea prevăzută de acest articol reprezintă o sancțiune pentru:

a) neplata la termen a ratei de eșalonare – achitată până la termenul de plată a următoarei rate de eșalonare;

sau

b) în cazul în care sumele reprezentând TVA de rambursat, nominalizate pentru stingerea unor rate de eșalonare, nu sunt confirmate de organele fiscale în procesul de soluționare a deconturilor de TVA cu opțiune de rambursare.

3. Modul de calcul. Penalitatea este calculată prin aplicarea cotei de 5% asupra *sumei neachitate* la termen din rata de eșalonare ori asupra diferențelor de obligații fiscale neachitate după soluționarea deconturilor de TVA.

Spre deosebire de alte categorii de penalități, tratate în capitolul anterior, această penalitate se aplică și asupra obligațiilor fiscale accesorii *neachitate* care fac parte din rata de eșalonare ori din sumele neachitate în urma soluționării deconturilor de TVA cu opțiune de rambursare.

4. Termen de plată. Penalitatea este stabilită prin decizie referitoare la obligațiile de plată accesorii care se comunică debitorului, conform NCPF. Suma astfel stabilită se achită în termenul stabilit la art. 156 alin. (1) NCPF, în funcție de data comunicării deciziei.

Conform art. 194 alin. (1) lit. b) NCPF, eșalonarea își menține valabilitatea dacă aceste obligații sunt achitate în cel mult 30 de zile de la termenul prevăzut de lege sau până la finalizarea perioadei de eșalonare la plată în situația în care termenul de 30 de zile se împlinește după această dată.

Pierderea valabilității eșalonării la plată și consecințele pierderii acesteia

Art. 199. – (1) Eșalonarea la plată își pierde valabilitatea la data la care nu sunt respectate dispozițiile art. 194 alin. (1). Organul fiscal competent emite o decizie de constatare a pierderii valabilității eșalonării la plată, care se comunică debitorului.

(2) Pierderea valabilității eșalonării la plată atrage începerea sau continuarea, după caz, a executării silite pentru întreaga sumă nestinsă.

(3) În cazul pierderii valabilității eșalonării la plată, pentru sumele rămase de plată din eșalonarea la plată acordată de organul fiscal central, reprezentând obligații fiscale principale și/sau obligații fiscale accesorii eșalonate la plată, se datorează o penalitate de 5%. Prevederile art. 198 alin. (1) și (3) se aplică în mod corespunzător.

(4) Prevederile alin. (3) nu sunt aplicabile pentru obligațiile fiscale principale eșalonate la plată și pentru care se datorează penalitate de nedeclarare potrivit art. 181. În cazul pierderii valabilității eșalonării la plată, pentru aceste obligații fiscale se datorează penalitatea de nedeclarare prevăzută de art. 181 alin. (1).

LEGISLAȚIE ȘI JURISPRUDENȚĂ

- *OPANAF nr. 90/2016 pentru aprobarea conținutului cererii de acordare a eșalonării la plată și a documentelor justificative anexate acesteia, precum și a Procedurii de aplicare a acordării eșalonării la plată de către organul fiscal central (publicată în M. Of. nr. 45 din 20 ianuarie 2016).*

COMENTARII ȘI NOTE

1. **Vechea reglementare.** Aceste prevederi corespund art. 13 din OUG nr. 29/2017 (preluat parțial). Nivelul penalității care se aplică pentru sumele rămase de plată în cazul pierderii valabilității eșalonării la plată a devenit 5%, față de 10%, cât era în vechea reglementare.

2. **Scopul reglementării.** Aceste prevederi stabilesc consecințele încetării eșalonării la plată, ca urmare a neîndeplinirii condițiilor prevăzute de lege. Pierderea valabilității eșalonării la plată este comunicată debitorului printr-o decizie a organului fiscal, denumită *Decizie de constatare a pierderii valabilității eșalonării la plată*, precum și *Decizia de pierdere a valabilității amânării la plată a penalităților de întârziere și a penalităților de nedeclarare*.

Împotriva acestor decizii se poate formula contestație, potrivit prevederilor art. 268 și art. 269 din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare, în termenul prevăzut de art. 270 al aceluiași act normativ, sub sancțiunea decăderii. Contestația se depune la organul fiscal emitent al deciziei.

Ținând cont de importanța unei astfel de decizii, considerăm că o astfel de decizie nu poate fi luată decât după audierea debitorului (conform art. 9 NCPF). Prin ascultarea debitorului, se pot evita situații în care acesta a îndeplinit condițiile fără ca acest lucru să fie cunoscut organului fiscal (ex., plata într-un cont bugetar eronat).

3. **Consecințe.** Pierderea valabilității eșalonării la plată are două consecințe:

3.1. Începerea sau continuarea, după caz, a executării silite pentru întreaga sumă nestinsă. În acest caz, considerăm că executarea silită nu ar putea începe/continua decât de la data comunicării *Deciziei de constatare a pierderii valabilității eșalonării la plată și Deciziei de pierdere a valabilității amânării la plată a penalităților de întârziere și a penalităților de nedeclarare*.

3.2. Ia naștere obligația de plată a penalității de 5% din sumele rămase de plată din eșalonarea la plată acordată de organul fiscal central, reprezentând obligații fiscale principale și/sau obligații fiscale accesorii eșalonate la plată. Penalitatea se comunică debitorului prin decizie referitoare la obligațiile de plată accesorii și se achită potrivit prevederilor art. 156 alin. (1) NCPF.

Și în acest caz, penalitatea se face venit la bugetul de stat. Prin excepție, penalitatea nu se calculează asupra obligațiilor fiscale principale pentru care se datorează penalitatea de nedeclarare (prevedere introdusă de la 3 septembrie 2017).

Modificări:

Alin. (4) a fost introdus prin OG nr. 30/2017, începând cu 3 septembrie 2017.

Menținerea eșalonării la plată

Art. 200. – (1) Debitorul poate solicita organului fiscal competent menținerea unei eșalonări a cărei valabilitate a fost pierdută din cauza nerespectării condițiilor prevăzute la art. 194 alin. (1) lit. a)-j) și l), o singură dată într-un an de eșalonare, dacă depune o cerere în acest scop înainte de executarea garanției de către organul fiscal competent sau înainte de stingerea obligațiilor fiscale, după caz. Cererea se soluționează prin emiterea unei decizii de menținere a valabilității eșalonării, cu păstrarea perioadei de eșalonare aprobate inițial.

(2) Pentru menținerea valabilității eșalonării, debitorul are obligația să achite obligațiile fiscale exigibile la data comunicării deciziei de menținere a valabilității eșalonării, cu excepția celor care au făcut obiectul eșalonării a cărei valabilitate a fost pierdută, în termen de 90 de zile de la data comunicării deciziei. Prevederile art. 194 sunt aplicabile în mod corespunzător.

LEGISLAȚIE ȘI JURISPRUDENȚĂ

- *OPANAF nr. 90/2016 pentru aprobarea conținutului cererii de acordare a eșalonării la plată și a documentelor justificative anexate acesteia, precum și a Procedurii de aplicare a acordării eșalonării la plată de către organul fiscal central (publicată în M. Of. nr. 45 din 20 ianuarie 2016).*

COMENTARII ȘI NOTE

1. **Vechea reglementare.** Aceste prevederi corespund art. 13 din OUG nr. 29/2017 (preluat parțial).

2. **Scopul reglementării.** Acest articol are în vedere asigurarea unui remediu juridic pentru menținerea eșalonării în cazul în care, din diverse motive conjuncturale, debitorul nu a îndeplinit condițiile legale [de la art. 194 alin. (1) lit. a)-j) și l) NCPF]. În acest sens, legiuitorul a prevăzut posibilitatea ca eșalonarea să fie menținută dacă debitorul îndeplinește două condiții:

a) una prealabilă deciziei organului fiscal: depunerea unei cereri de menținere a eșalonării, înainte de executarea garanției (a se vedea art. 202) ori înainte de stingerea obligațiilor fiscale (ex., atunci când debitorul nu a furnizat garanții);

b) una ulterioară deciziei organului fiscal: debitorul achită obligațiile fiscale exigibile (a căror scadență s-a împlinit) la data deciziei, în termen de 90 de zile.

Pentru corecta aplicare a acestor prevederi, trebuie avute în vedere prevederile art. 13 din OPANAF nr. 90/2016, respectiv faptul că obligațiile fiscale (principale și accesorii) neachitate, care au făcut obiectul eșalonării la plată, sunt incluse într-un nou grafic de eșalonare la plată păstrarea perioadei de eșalonare rămase din eșalonarea aprobată inițial (*prin păstrarea perioadei de eșalonare se înțelege numărul de luni rămase din eșalonarea aprobată inițial, fără a se lua în considerare numărul de luni aferent perioadei în care aceasta și-a pierdut valabilitatea*).

Organul fiscal competent emite și comunică decizia de menținere a valabilității eșalonării la plată (care include noul grafic de eșalonare la plată), precum și decizia de menținere a valabilității amânării la plată a penalităților de întârziere și a penalităților de nedeclarare, după caz. Odată cu emiterea acestor decizii:

a) se emit și deciziile referitoare la obligațiile de plată accesorii reprezentând dobânzi și penalități de întârziere aferente obligațiilor fiscale eșalonate, calculate până la data emiterii deciziei de menținere a valabilității eșalonării la plată;

b) organul fiscal competent anulează penalitățile stabilite prin decizia referitoare la obligațiile de plată accesorii reprezentând penalități, emisă în condițiile art. 9 alin. (1) din OPANAF nr. 90/2016.

3. Dispoziții tranzitorii. În aplicarea prevederilor art. 200 alin. (1), dacă la data intrării în vigoare a ordonanței debitorul a beneficiat de menținerea unei eșalonări la plată, în cursul anului de eșalonare, mai poate beneficia de o nouă menținere a eșalonării la plată potrivit art. 200 alin. (1), cu modificările și completările ulterioare, astfel cum au fost modificate prin art. I din O.G. nr. 30/2017, doar din anul următor de eșalonare sau fracțiune de an de eșalonare.

Modificări:

Alin. (1) a fost modificat prin OG nr. 30/2017, începând cu 3 septembrie 2017.

Dobânzi în cazul pierderii valabilității eșalonării la plată

Art. 201. – În cazul pierderii valabilității eșalonării la plată acordate de organul fiscal, pentru obligațiile fiscale principale rămase de plată din eșalonarea la plată acordată, se datorează de la data emiterii deciziei de eșalonare la plată dobânzi potrivit art. 174.

COMENTARII ȘI NOTE

1. Vechea reglementare. Aceste prevederi corespund art. 13 din OUG nr. 29/2017 (preluare parțială).

2. Scopul reglementării. Legiuitorul a avut în vedere reglementarea regimului accesoriilor pentru obligațiile fiscale rămase de plată în cazul în care se pierde eșalonarea la plată acordată. În acest caz, potrivit acestui articol, dobânzile (cota de 0,02%, conform art. 174 NCPF) se datorează de la data emiterii deciziei de eșalonare la plată. Prin urmare, în interpretarea noastră, la pierderea eșalonării la plată organul fiscal ar trebui să recalculeze dobânzile (aferente obligațiilor principale neachitate) utilizând cota de la art. 174 (0,02%), și nu cea prevăzută la art. 197 (0,015%).

În mod evident, recalcularea dobânzilor trebuie să se concretizeze în emiterea unei decizii privind accesoriile care să evidențieze dobânzile aferente obligațiile principale rămase de plată la data pierderii eșalonării.

Modificări:

Denumirea marginală (Dobânzi și majorări de întârziere în cazul pierderii valabilității eșalonării la plată) a fost modificată prin OG nr. 30/2017, începând cu 3 septembrie 2017.

Executarea garanțiilor

Art. 202. – (1) În cazul pierderii valabilității eșalonării la plată, organul fiscal competent execută garanțiile în contul obligațiilor fiscale rămase nestinse.

(2) Dacă până la pierderea valabilității eșalonării la plată nu au fost soluționate deconturile cu sumă negativă de TVA cu opțiune de rambursare, garanțiile se execută și în contul obligațiilor marcate în vederea stingerii prin compensare cu sume de rambursat, în limita sumei solicitate la rambursare.

**(3) În situația în care deconturile cu sumă negativă de TVA cu opțiune de rambursare nu sunt soluționate până la finalizarea eșalonării la plată, organul fiscal competent execută garanțiile constituite sub formele prevăzute la art. 193 alin. (6) lit. a) și b) în contul obligațiilor marcate, până la emiterea deciziei de finalizare a eșalonării. În acest caz data stingerii obligațiilor marcate este termenul prevăzut de lege pentru depunerea decontului cu sumă negativă de TVA cu opțiune de rambursare. În cazul garanțiilor constituite sub formă de bunuri potrivit art. 193 alin. (6) lit. c) și d), acestea se eliberează după soluționarea deconturilor. Garanțiile

constituite sub formele prevăzute la art. 193 alin. (6) lit. c) și d) se execută în situația în care după soluționarea deconturilor au rămas nestinse obligații fiscale.

COMENTARII ȘI NOTE

1. **Vechea reglementare.** Aceste prevederi corespund art. 14 din OUG nr. 29/2017.

2. **Scopul reglementării.** Regula stabilită de acest articol este că organul fiscal execută garanțiile, în cazul pierderii valabilității eșalonării la plată. În mod normal, executarea garanției nu poate avea loc decât atunci când pierderea valabilității eșalonării la plată este adusă la cunoștința contribuabilului, prin comunicarea *Deciziei de constatare a pierderii valabilității eșalonării la plată*, precum și *Deciziei de pierdere a valabilității amânării la plată a penalităților de întârziere și a penalităților de nedeclarare*.

3. **Cazuri speciale.** În cazul în care debitorul a solicitat rambursarea de TVA și cererea nu a fost soluționată până la data pierderii eșalonării la plată, garanțiile se execută și pentru sumele pentru care ar trebui să opereze compensarea cu TVA solicitat la rambursare.

În cazul în care deconturile de TVA cu opțiune de rambursare nu au fost soluționate până la data finalizării eșalonării la plată, organele fiscale execută garanțiile (garanții în numerar și echivalente de numerar) constituite sub forma de:

a) mijloace bănești consemnate pe numele debitorului la dispoziția organului fiscal la o unitate a Trezoreriei Statului;

b) scrisoare de garanție/poliță de asigurare de garanție, potrivit art. 211, până la data emiterii deciziei de finalizare a eșalonării la plată. Data compensării este cea la care obligațiile fiscale au fost marcate pentru compensare cu TVA (se evită calculul unor accesorii).

Garanțiile sub formă de bunuri (sechestrate/gajate/ipotecate) se eliberează numai după soluționarea deconturilor de TVA cu opțiune de rambursare, dacă nu au rămas obligații fiscale nestinse.

Suspendarea executării silite

Art. 203. – (1) Pentru sumele care fac obiectul eșalonării la plată a obligațiilor fiscale, precum și pentru obligațiile prevăzute la art. 194 alin. (1) lit. a)-c) și e)-j) nu începe sau se suspendă, după caz, procedura de executare silită, de la data comunicării deciziei de eșalonare la plată. În cazul obligațiilor prevăzute la art. 194 alin. (1) lit. f) executarea silită se suspendă după comunicarea somației.

(2) Odată cu comunicarea deciziei de eșalonare la plată către debitor, organele fiscale competente comunică, în scris, instituțiilor de credit la care debitorul are deschise conturile bancare și/sau terților popriți care dețin/datorează sume de bani debitorului măsura de suspendare a executării silite prin poprire.

(3) În cazul prevăzut la alin. (2), suspendarea executării silite prin poprire bancară are ca efect încetarea indisponibilizării sumelor viitoare provenite din încasările zilnice în conturile în lei și în valută, începând cu data și ora comunicării către instituțiile de credit a adresei de suspendare a executării silite prin poprire.

(4) Sumele existente în cont la data și ora comunicării adresei de suspendare a executării silite rămân indisponibilizate, debitorul putând dispune de acestea numai pentru efectuarea de plăți în scopul:

a) achitării obligațiilor administrate de organele fiscale competente de care depinde menținerea valabilității eșalonării la plată;

b) achitării drepturilor salariale.

(5) În cazul terților popriți, suspendarea executării silite are ca efect încetarea indisponibilizării sumelor datorate de aceștia debitorului, atât a celor prezente, cât și a celor viitoare, până la o nouă comunicare din partea organului fiscal privind continuarea măsurilor de executare silită prin poprire.

(6) Măsurile de executare silită începute asupra bunurilor mobile și/sau imobile proprietate a debitorului se suspendă de la data comunicării deciziei de eșalonare la plată.

COMENTARII ȘI NOTE

1. **Vechea reglementare.** Aceste prevederi corespund art. 15 din OUG nr. 29/2017.

2. **Scopul reglementării.** Articolul 203 reglementează un caz special de suspendare a executării silite prin raportare la prevederile art. 233 NCPF. Executarea silită nu începe/se suspendă de la data comunicării decizie de eșalonare la plată, acest moment fiind momentul de referință pentru organele fiscale care efectuează executarea silită.

Suspendarea se referă, în primul rând, la obligațiile fiscale care fac obiectul eșalonării la plată. De asemenea, se suspendă executarea silită pentru:

a) obligațiile fiscale cu termene de plată începând cu data comunicării deciziei de eșalonare;

TITLUL VII

b) creanţele stabilite prin decizii cu termene de plată începând cu data comunicării deciziei de eşalonare;

c) diferenţele de obligaţii fiscale derivând din depunerea declaraţiilor rectificative;

d) obligaţiile fiscale nestinse la data comunicării deciziei de eşalonare, care însă nu fac obiectul eşalonării;

e) creanţele stabilite de alte organe decât cele fiscale, dar transmise acestora din urmă spre executare;

f) amenzile de orice fel, aplicate în condiţiile legii (dacă somaţia de plată a fost comunicată după data comunicării deciziei de eşalonare);

g) obligaţiile fiscale rămase nestinse după soluţionarea deconturilor de TVA cu opţiune de rambursare;

h) sumele pentru care s-a stabilit răspunderea potrivit prevederilor legislaţiei privind insolvenţa şi/sau răspunderea solidară.

Suspendarea executării acestor obligaţii are drept scop asigurarea premiselor ca debitorul să poată îndeplini condiţiile stabilite la art. 194 NCPF pentru a putea beneficia de eşalonarea la plată.

3. Aspecte practice. De principiu, suspendarea măsurilor de executare silită ar trebui să se producă simultan cu comunicarea deciziei de eşalonare către debitor. În cazul popririi bancare, suspendarea executării silite are efect doar asupra sumelor care sunt încasate după data şi ora comunicării suspendării. Sumele deja poprite vor putea fi utilizate numai pentru:

a) achitarea obligaţiilor administrate de organele fiscale competente de care depinde menţinerea valabilităţii eşalonării la plată;

b) achitarea drepturilor salariale.

Regimul special al obligaţiilor fiscale de a căror plată depinde menţinerea autorizaţiei, acordului ori a altui act administrativ similar

Art. 204. – (1) Pentru debitorii care au solicitat eşalonarea la plată şi care trebuie să achite obligaţiile fiscale administrate de organul fiscal central într-un anumit termen pentru a se menţine autorizaţia, acordul ori alt act administrativ similar, autoritatea competentă nu revocă/nu suspendă actul pe motiv de neplată a obligaţiilor fiscale la termenul prevăzut în legislaţia specifică, iar garanţiile constituite nu se execută până la soluţionarea cererii de acordare a eşalonării la plată.

(2) În situaţia în care cererea de acordare a eşalonării la plată a fost respinsă sau retrasă, debitorii prevăzuţi la alin. (1) trebuie să achite obligaţiile fiscale de a căror plată depinde menţinerea autorizaţiei, acordului ori a altui act administrativ similar în scopul menţinerii actului, în termen de 15 zile de la data comunicării deciziei de respingere sau a deciziei prin care se ia act de retragerea cererii. În acest caz, o nouă cerere de acordare a eşalonării la plată se poate depune numai după achitarea acestor obligaţii fiscale.

(3) Pe perioada de valabilitate a eşalonării la plată, autoritatea competentă nu revocă/nu suspendă autorizaţia, acordul sau alt act administrativ similar pe motiv de neplată a obligaţiilor fiscale la termenul prevăzut în legislaţia specifică, iar garanţiile constituite nu se execută.

COMENTARII ŞI NOTE

1. Vechea reglementare. Iniţial, aceste prevederi au fost preluate din art. 15[1] din OUG nr. 29/2017. De la 3 septembrie 2017, prevederile au fost modificate.

2. Scopul reglementării. Reglementarea are în vedere excluderea din sfera de aplicare a eşalonării la plată a sumelor de care depinde acordarea unor autorizaţii/acorduri ori alte acte administrative similare. Prin excluderea acestor sume se asigură un mediu concurenţial echitabil, în domenii care presupun autorizarea prealabilă a activităţii.

3. Dispoziţii tranzitorii. Prevederile art. 204, cu modificările şi completările ulterioare, astfel cum au fost modificate prin art. I din O.G. nr. 30/2017, se aplică pentru cererile de eşalonare/cererile de modificare depuse după data intrării în vigoare a ordonanţei, precum şi pentru cererile de eşalonare/cererile de modificare în curs de soluţionare la data intrării în vigoare a ordonanţei.

Modificări:

Articolul 204 a fost modificat prin OG nr. 30/2017, începând cu 3 septembrie 2017.
Începând cu data de 29 iunie 2018, art. 204 a fost modificat integral de Legea nr. 150/2018. Până la această dată, textul modificat a avut următorul conţinut: „Eşalonarea la plată nu se acordă pentru obligaţiile fiscale de a căror plată depinde menţinerea autorizaţiei, acordului ori a altui act administrativ similar. În sensul prezentului articol nu sunt asimilate obligaţiilor fiscale obligaţiile prevăzute la art. 184 alin. (5)".

Calcularea termenelor

Art. 205. – (1) Termenele stabilite în prezentul capitol, cu excepția celui prevăzut la art. 191 alin. (2) și (3), se calculează pe zile calendaristice începând cu ziua imediat următoare acestor termene și expiră la ora 24,00 a ultimei zile a termenelor.

(2) În situația în care termenele prevăzute la alin. (1) sfârșesc într-o zi de sărbătoare legală sau când serviciul este suspendat, acestea se prelungesc până la sfârșitul primei zile de lucru următoare.

COMENTARII ȘI NOTE

1. **Vechea reglementare.** Aceste prevederi corespund art. 16 din OUG nr. 29/2017.

2. **Calculul termenelor.** Practic, acest articol reia prevederile din Codul de procedură civilă cu privire la modul de calcul al termenelor stabilite în zile – a se vedea art. 75 NCPF și comentariile aferente.

Prevederi speciale pentru eșalonările la plată acordate de organele fiscale

Art. 206. – (1) În cazul debitorilor cu risc fiscal mic, organul fiscal competent poate aproba eșalonarea la plată a obligațiilor fiscale restante, pe o perioadă de cel mult 12 luni.

(2) Pentru a beneficia de eșalonarea la plată prevăzută la alin. (1), debitorul trebuie să îndeplinească cumulativ următoarele condiții:

a) debitorul depune o cerere la organul fiscal competent. La cerere, debitorul poate anexa graficul de eșalonare, cuprinzând cuantumul propus al ratelor de eșalonare;

b) sunt îndeplinite condițiile prevăzute la art. 186, cu excepția celei prevăzute la art. 186 alin. (1) lit. a);

c) debitorul depune, în cel mult 30 de zile de la data comunicării certificatului de atestare fiscală, o garanție în valoare de minimum 20% din sumele ce pot face obiectul eșalonării la plată, precum și a penalităților de întârziere ce pot face obiectul amânării la plată potrivit art. 208, înscrise în certificatul de atestare fiscală emis în condițiile prezentului capitol.

(3) În sensul prezentului articol este considerat cu *risc fiscal mic* debitorul care, la data depunerii cererii, îndeplinește, cumulativ, următoarele condiții:

a) nu are fapte înscrise în cazierul fiscal;

b) administratorii, în cazul societăților pe acțiuni sau în comandită pe acțiuni și asociații majoritari sau, după caz, asociatul unic și/sau administratorii, în cazul celorlalte societăți, altele de cât societățile pe acțiuni sau în comandită pe acțiuni, nu au fapte înscrise în cazierul fiscal;

c) nu se află în inactivitate temporară înscrisă la registrul comerțului sau în registre ținute de instanțe judecătorești competente;

d) nu are obligații fiscale restante mai mari de 12 luni;

e) nu a înregistrat, conform reglementărilor contabile, pierderi din exploatare în ultimul exercițiu fiscal închis;

f) în cazul persoanelor juridice, să fi fost înființate cu minimum 12 luni anterior depunerii cererii.

(4) Cererea depusă potrivit prevederilor alin. (2) lit. a) se soluționează de organul fiscal competent în termen de 15 zile lucrătoare de la data înregistrării acesteia. Acest termen se prelungește cu perioada cuprinsă între data comunicării certificatului de atestare fiscală de către organul fiscal competent și data depunerii garanției de către debitor.

(5) În condițiile prezentului articol, debitorii care, la data depunerii cererii, nu au obligații fiscale restante pot solicita eșalonarea la plată a obligațiilor fiscale declarate, precum și a obligațiilor fiscale stabilite prin decizie de impunere și pentru care nu s-a împlinit scadența sau termenul de plată prevăzut la art. 156 alin. (1), după caz.

(6) Prevederile art. 208 se aplică în mod corespunzător pentru penalitățile de întârziere și pentru un procent de 50% din dobânzile cuprinse în certificatul de atestare fiscală.

(7) În situația în care, ulterior emiterii deciziei de eșalonare la plată, organul fiscal constată că informațiile cuprinse în documentele anexate la cererea depusă potrivit alin. (2) lit. a) nu corespund realității, organul fiscal emite decizia de anulare a deciziei de eșalonare la plată și a deciziei de amânare la plată a penalităților de întârziere, aplicându-se în mod corespunzător dispozițiile art. 199, 201 și 202.

📖 LEGISLAŢIE ŞI JURISPRUDENŢĂ

- *OPANAF nr. 90/2016 pentru aprobarea conţinutului cererii de acordare a eşalonării la plată şi a documentelor justificative anexate acesteia, precum şi a Procedurii de aplicare a acordării eşalonării la plată de către organul fiscal central (publicat în M. Of. nr. 45 din 20 ianuarie 2016).*

✍ COMENTARII ŞI NOTE

1. Vechea reglementare. Aceste prevederi corespund art. 16[1] din OUG nr. 29/2017.

2. Scopul reglementării. Acest articol instituie un regim derogatoriu de acordare a eşalonărilor la plată pentru debitorii care sunt consideraţi *debitori cu risc fiscal mic*. Principalele caracteristici ale eşalonărilor acordate conform acestui articol sunt:

a) durata maximă de 12 luni;

b) nivelul redus al garanţiei – minimum 20% din sumele ce pot face obiectul eşalonării la plată, precum şi a penalităţilor de întârziere ce pot face obiectul amânării la plată potrivit art. 208 NCPF;

c) debitorul nu trebuie să dovedească dificultăţile financiare şi capacitatea de plată;

d) debitorul care nu are obligaţii fiscale restante (a se vedea art. 157 NCPF) poate solicita eşalonarea la plată a obligaţiilor fiscale declarate, precum şi a obligaţiilor fiscale stabilite prin decizie de impunere şi pentru care nu s-a împlinit scadenţa sau termenul de plată prevăzut la art. 156 NCPF.

Debitorul va trebui să îndeplinească condiţiile prevăzute la art. 186 (cu excepţia celei privind situaţia financiară), respectiv:

– să fi depus toate declaraţiile fiscale, la data eliberării certificatului de atestare fiscală;

– să aibă constituită garanţia (redusă), dar cu respectarea prevederilor art. 193;

– să nu se afle în procedura insolvenţei;

– să nu se afle în dizolvare, potrivit prevederilor legale în vigoare;

– debitorului să i se fi stabilit răspunderea potrivit legislaţiei privind insolvenţa şi/sau răspunderea solidară. Condiţia este îndeplinită dacă suma a fost achitată şi actele prin care s-a stabilit răspunderea sunt definitive în sistemul căilor administrative şi judiciare de atac.

În condiţiile prezentului articol, debitorii care, la data depunerii cererii, nu au obligaţii fiscale restante pot solicita eşalonarea la plată a obligaţiilor fiscale declarate, precum şi a obligaţiilor fiscale stabilite prin decizie de impunere şi pentru care nu s-a împlinit scadenţa sau termenul de plată prevăzut la art. 156 alin. (1), după caz.

3. Debitor cu risc fiscal mic. Se încadrează în această categorie debitorul:

a) care nu are fapte înscrise în cazierul fiscal;

b) ai cărui administratori şi/sau asociaţi nu au deţinut, în ultimii 5 ani anteriori depunerii cererii, calitatea de administrator sau asociat la persoane juridice care au fost lichidate sau la care a fost declanşată procedura insolvenţei şi la care au rămas obligaţii fiscale neachitate;

c) nu se află în inactivitate temporară înscrisă la registrul comerţului sau în registre ţinute de instanţe judecătoreşti competente;

d) nu are obligaţii fiscale restante mai mari de 12 luni (6 luni până la 3 septembrie 2017);

e) nu a înregistrat pierderi contabile în fiecare an din ultimii 3 ani consecutivi (se exclude pierderea contabilă reportată provenită din ajustările cerute de aplicarea IAS 29 „Raportarea financiară în economiile hiperinflaţioniste" de către contribuabilii care aplică sau au aplicat reglementări contabile conforme cu Standardele internaţionale de raportare financiară-IFRS);

f) în cazul persoanelor juridice, să fi fost înfiinţate cu minimum 12 luni anterior depunerii cererii.

4. Procedura. Procedura de soluţionare a cererii este prevăzută la art. 19 din OPANAF nr. 90/2016. Procedura este iniţiată prin depunerea cererii de eşalonare la plată, care va conţine, în principiu, elementele prevăzute în OPANAF nr. 90/2016 – cu excepţia menţiunilor referitoare la dificultăţile financiare, respectiv:

a) datele de identificare a debitorului:

– denumirea/numele şi prenumele acestuia, a/ale reprezentantului legal/reprezentantului fiscal/împuternicitului, dacă este cazul,

– domiciliul fiscal,

– codul de identificare fiscală,

– numărul de telefon/fax al acestora, adresa de e-mail,

– precum şi datele de identificare pentru sediile secundare înregistrate fiscal, potrivit legii;

b) perioada pentru care se solicită eşalonarea la plată, exprimată în luni, precum şi motivarea solicitării acestei perioade de eşalonare;

c) suma totală pentru care se solicită eşalonarea la plată şi/sau amânare la plată, după caz, defalcată pe tipuri de obligaţii fiscale şi, în cadrul acestora, pe obligaţii fiscale principale şi accesorii. În cazul debitorilor care au sedii secundare înregistrate fiscal (cu mai mult de 5 angajaţi), potrivit legii, impozitul pe venitul din salarii se menţionează separat pentru debitor şi separat pentru fiecare dintre sediile sale secundare;

d) menţiuni referitoare la înlesnirile la plată acordate până la data depunerii cererii, în baza actelor normative în materie;

e) menţiuni referitoare la bunurile în proprietate, în cazul debitorilor care nu deţin bunuri în proprietate sau acestea sunt

insuficiente pentru constituirea garanțiilor la nivelul prevăzut de art. 206 din Lege, după caz;

f) data și semnătura debitorului/reprezentantului legal/reprezentantului fiscal/împuternicitului.

În cazul în care se solicită eșalonarea în condițiile art. 206, este necesară precizarea expresă că se solicită eșalonarea la plată cu încadrarea în categoria debitorilor cu risc fiscal mic sau invocarea temeiului legal (art. 206 din Lege).

Conform art. 187, cererea trebuie depusă (în scris) la registratura organului fiscal competent (organul fiscal care administrează debitorul respectiv) sau prin poștă cu confirmare de primire. Această cerere are un termen special de soluționare – 15 zile lucrătoare, prin derogare de la termenul prevăzut la art. 77 NCPF. Acest termen se prelungește cu perioada cuprinsă între data comunicării certificatului de atestare fiscală de către organul fiscal competent și data depunerii garanției de către debitor.

Organul fiscal competent comunică, odată cu certificatul de atestare fiscală, și acordul de principiu. După constituirea garanției de către debitor (în termen de 30 de zile de la data emiterii certificatului de atestare fiscală), organul fiscal va emite decizia de eșalonare la plată a obligațiilor fiscale împreună cu graficul de eșalonare la plată, care face parte integrantă din aceasta, precum și decizia de amânare la plată a penalităților de întârziere și a penalităților de nedeclarare.

5. Anularea eșalonării. În situația în care, ulterior emiterii deciziei de eșalonare la plată, organul fiscal constată că informațiile cuprinse în documentele anexate la cererea depusă potrivit alin. (2) lit. a) nu corespund realității, organul fiscal emite decizia de anulare a deciziei de eșalonare la plată și a deciziei de amânare la plată a penalităților de întârziere, aplicându-se penalitatea de 5% prevăzută la art. 199, dobânzile prevăzute la art. 201 și executarea garanțiilor de la art. 202.

6. Dispoziții tranzitorii. Prevederile art. 206 alin. (6), cu modificările și completările ulterioare, astfel cum au fost modificate prin art. I din O.G. nr. 30/2017, se aplică și eșalonărilor la plată aflate în derulare la data intrării în vigoare a ordonanței.

În acest caz, din oficiu, în termen de 30 de zile de la data intrării în vigoare a ordonanței, organul fiscal reface graficele de eșalonare și emite decizia de amânare la plată pentru penalitățile de întârziere incluse în ratele de eșalonare exigibile după data intrării în vigoare a ordonanței, iar în cazul debitorilor cu risc fiscal mic, și pentru un procent de 50% din dobânzile incluse în ratele de eșalonare exigibile, după data intrării în vigoare a ordonanței.

Modificări:

Lit. d) a alin. (3) și alin. (6) au fost modificate prin OG nr. 30/2017, începând cu 3 septembrie 2017.
Lit. a) a alin. (2) și alin. (3) au fost modificate prin OUG nr. 25/2018, începând cu 30 martie 2018.

Dispoziții finale

Art. 207. – (1) Organul fiscal competent care emite decizia de eșalonare la plată poate îndrepta erorile din conținutul acesteia, din oficiu sau la cererea debitorului, printr-o decizie de îndreptare a erorii. Decizia de îndreptare a erorii produce efecte față de debitor de la data comunicării acesteia, potrivit legii.

(2) În cazul în care în perioada cuprinsă între data eliberării certificatului de atestare fiscală și data comunicării deciziei de eșalonare la plată s-au stins obligații fiscale prin orice modalitate prevăzută de lege și care sunt cuprinse în suma care face obiectul eșalonării la plată, debitorul achită ratele eșalonate până la concurența sumei rămase de plată.

(3) Prin excepție de la prevederile alin. (2), în situația în care, până la emiterea deciziei de eșalonare la plată, se constată că s-au stins mai mult de 50% din obligațiile fiscale care fac obiectul eșalonării la plată, la cererea debitorului, organul fiscal competent eliberează un nou certificat de atestare fiscală, caz în care prevederile prezentului capitol se aplică în mod corespunzător.

(4) Debitorul poate plăti anticipat, parțial sau total, sumele cuprinse în graficul de eșalonare la plată. În acest caz, debitorul notifică organului fiscal, prin cerere, intenția de a stinge anticipat aceste sume. În cazul achitării anticipate parțiale, organul fiscal competent înștiințează debitorul, până la următorul termen de plată din graficul de eșalonare, cu privire la stingerea sumelor datorate în contul următoarelor rate de eșalonare aprobate până la concurența cu suma achitată.

(5) În situația în care se sting anticipat mai mult de 3 rate din graficul de eșalonare la plată, organul fiscal competent, din oficiu, reface graficul de eșalonare, până la următorul termen de plată a ratelor, cu respectarea perioadei de eșalonare aprobate. În acest caz, ratele ce fac obiectul stingerii anticipate sunt exigibile la data plății sau la data emiterii deciziei de rambursare, după caz. Noul grafic de eșalonare se comunică debitorului prin decizia organului fiscal.

(6) În situația în care în graficul de eșalonare există și creanțe bugetare stabilite de alte organe și transmise spre recuperare organului fiscal, potrivit legii, iar acestea au fost stinse, total sau parțial, potrivit legislației specifice, de către organele care le gestionează, graficul de eșalonare se reface în mod corespunzător.

(7) În cazul constituirii garanției sub forma prevăzută la art. 193 alin. (6) lit. b), la solicitarea debitorului, organul fiscal poate solicita emitentului scrisorii de garanție/poliței de asigurare de garanție executarea acesteia pentru stingerea ratelor de eșalonare la scadența acestora.

(8) Ori de câte ori se modifică graficul de eșalonare potrivit prezentului capitol, organul fiscal competent emite decizie de modificare a deciziei de eșalonare la plată, la care anexează noul grafic.

COMENTARII ȘI NOTE

1. Vechea reglementare. Aceste prevederi corespund art. 17 din OUG nr. 29/2017.

2. Îndreptarea erorilor. Conform alin. (1), îndreptarea erorilor (materiale) se face prin decizie emisă de organul fiscal emitent al deciziei de eșalonare la plată. Această decizie produce efecte de la data comunicării. Considerăm că prevederile art. 53 NCPF referitor la îndreptarea erorilor materiale se aplică în mod corespunzător și în acest caz.

3. Stingerea obligațiilor anterior emiterii deciziei de eșalonare. În cazul în care în perioada cuprinsă între data eliberării certificatului de atestare fiscală și data comunicării deciziei de eșalonare la plată s-au stins obligații fiscale prin orice modalitate prevăzută de lege și care sunt cuprinse în suma care face obiectul eșalonării la plată, debitorul achită ratele eșalonate până la concurența sumei rămase de plată. Aceasta înseamnă că graficul de eșalonare se modifică de drept în sensul anulării ratelor de eșalonare din plan care sunt programate la un termen mai îndepărtat de data de referință.

Prin excepție de la aceste prevederi, în situația în care se constată că s-au stins mai mult de 50% dintre obligațiile fiscale care fac obiectul eșalonării la plată, la cererea debitorului, organul fiscal competent eliberează un nou certificat de atestare fiscală și, evident, este întocmit un nou grafic de eșalonare (cu emiterea unei decizii de modificare a graficului de eșalonare).

4. Plata anticipată a ratelor de eșalonare. Articolul evocă această posibilitate sub condiția notificării organului fiscal. Modul de stingere a ratelor de eșalonare este comunicat de organul fiscal. Este important de notat că, numai în cazul plății a cel puțin 3 rate de eșalonare, organele fiscale sunt obligate să refacă graficul de eșalonare (cu emiterea unei decizii de modificare a graficului de eșalonare).

Modificări:

Alin. (7) și (8) au fost introduse prin OG nr. 30/2017, începând cu 3 septembrie 2017.

Amânarea la plată a penalităților de întârziere

Art. 208. – (1) Pe perioada eșalonării la plată, penalitățile de întârziere cuprinse în certificatul de atestare fiscală se amână la plată prin decizie care se comunică debitorului odată cu decizia de eșalonare la plată. Aceste prevederi se aplică, după caz, și unui procent de 50% din majorările de întârziere, reprezentând componenta de penalitate a acestora.

(2) Garanțiile ori valoarea bunurilor prevăzute la art. 193 alin. (13)-(16) trebuie să acopere și penalitățile de întârziere, precum și majorările de întârziere amânate la plată.

(3) În situația în care eșalonarea la plată se finalizează în condițiile art. 194 alin. (3), penalitățile de întârziere, precum și majorările de întârziere amânate la plată se anulează prin decizie care se comunică debitorului odată cu decizia de finalizare a eșalonării la plată.

(4) Pierderea valabilității eșalonării la plată atrage pierderea valabilității amânării la plată a penalităților de întârziere și/sau a majorărilor de întârziere. În acest caz, odată cu decizia de constatare a pierderii valabilității eșalonării la plată se comunică debitorului și decizia de pierdere a valabilității amânării la plată a penalităților de întârziere și/sau a majorărilor de întârziere.

(5) În situația în care eșalonarea la plată își pierde valabilitatea în condițiile art. 199, garanțiile se execută și în contul penalităților de întârziere și/sau majorărilor de întârziere amânate la plată.

(6) În scopul aplicării reducerii prevăzute la art. 181 alin. (2) lit. b), prevederile prezentului articol sunt aplicabile în mod corespunzător și pentru penalitatea de nedeclarare aferentă obligațiilor fiscale eșalonate.

COMENTARII ȘI NOTE

1. **Vechea reglementare.** Aceste prevederi corespund art. 17[1] din OUG nr. 29/2017. Potrivit noii reglementări, se ia în calcul/se adaugă și garanția constituită sub forma poliței de asigurare de garanție – a se vedea alin. (5) și (6).

2. **Scopul reglementării.** Acest articol are în vedere reglementarea situației penalităților de întârziere (inclusiv a 50% din majorările de întârziere) din certificatul de atestare fiscală, amânate la plată, în două ipoteze: (i) în cazul finalizării eșalonării la plată și (ii) în cazul pierderii eșalonării la plată.

În prima ipoteză, sumele amânate la plată se anulează prin decizie, emisă de organul fiscal competent. Cu această ocazie se acordă și reducerea de 75% a penalității de nedeclarare prevăzute la art. 181 alin. (2) lit. b) NCPF.

În a doua ipoteză, sumele amânate la plată devin scadente la data comunicării deciziei de pierdere a valabilității amânării la plată.

3. **Dispoziții tranzitorii.** Prevederile art. 208 alin. (1), cu modificările și completările ulterioare, astfel cum au fost modificate prin art. I din O.G. nr. 30/2017, se aplică și eșalonărilor la plată aflate în derulare la data intrării în vigoare a ordonanței. În acest caz, din oficiu, în termen de 30 de zile de la data intrării în vigoare a ordonanței, organul fiscal reface graficele de eșalonare și emite decizie de amânare la plată pentru penalitățile de întârziere incluse în ratele de eșalonare exigibile după data intrării în vigoare a ordonanței, iar în cazul debitorilor cu risc fiscal mic și pentru un procent de 50% din dobânzile incluse în ratele de eșalonare exigibile, după data intrării în vigoare a ordonanței.

Modificări:

Alin. (1) a fost modificat prin OG nr. 30/2017, începând cu 3 septembrie 2017.

Acte normative de aplicare

Art. 209. – Procedura de aplicare a eșalonării la plată acordate de organul fiscal central se aprobă prin ordin al președintelui A.N.A.F.

LEGISLAȚIE ȘI JURISPRUDENȚĂ

- *OPANAF nr. 90/2016 pentru aprobarea conținutului cererii de acordare a eșalonării la plată și a documentelor justificative anexate acesteia, precum și a Procedurii de aplicare a acordării eșalonării la plată de către organul fiscal central (publicat în M. Of. nr. 45 din 20 ianuarie 2016).*

COMENTARII ȘI NOTE

1. **Vechea reglementare.** Aceste prevederi corespund art. 18 din OUG nr. 29/2017.

2. **Procedura.** Procedura și formularele menționate în acest capitol au fost aprobate prin OPANAF nr. 90/2016, care poate fi consultat în Anexa 2 la prezenta lucrare.

CAPITOLUL V
Garanții

Constituirea de garanții

Art. 210. – Organul fiscal solicită constituirea unei garanții pentru:
a) suspendarea executării silite în condițiile art. 233 alin. (8);
b) ridicarea măsurilor asigurătorii;
c) asumarea obligației de plată de către altă persoană prin angajament de plată, în condițiile art. 24 alin. (1) lit. a);
d) în alte cazuri prevăzute de lege.

COMENTARII ȘI NOTE

1. **Vechea reglementare.** Aceste prevederi corespund art. 126 VCPF, cu aceeași denumire marginală.

2. **Scopul reglementării.** Acest articol stabilește domeniul de aplicare a garanțiilor constituite din inițiativa debitorilor. Astfel, pe lângă garanțiile reglementate la capitolul precedent (Capitolul IV – Înlesniri la plată), pot fi constituite garanții pentru suspendarea executării silite (conform art. 233 NCPF) și pentru ridicarea măsurilor asigurătorii (conform art. 214 NCPF), precum și în cazul garantării obligației de plată pentru o altă persoană (fideiusiune).

Tipuri de garanții

Art. 211. – Garanțiile pentru luarea măsurilor prevăzute la art. 210 se pot constitui, în condițiile legii, prin:

a) consemnarea de mijloace bănești la o unitate a Trezoreriei Statului;

b) scrisoare de garanție emisă de o instituție de credit sau, după caz, de o instituție financiară nebancară înscrisă în registrele Băncii Naționale a României pentru emiterea de garanții ori poliță de asigurare de garanție emisă de o societate de asigurare. În cazul în care scrisoarea de garanție/polița de asigurare de garanție este emisă de o instituție financiară din afara Uniunii Europene aceasta trebuie confirmată conform normelor bancare de o instituție de credit sau, după caz, de o instituție financiară nebancară ori societate de asigurare din România. În cazul în care scrisoarea de garanție/polița de asigurare de garanție este emisă de o instituție financiară din Uniunea Europeană, aceasta este acceptată de organul fiscal dacă sunt respectate prevederile referitoare la notificare cuprinse în Directiva 2013/36/UE a Parlamentului European și al Consiliului din 26 iunie 2013 cu privire la accesul la activitatea instituțiilor de credit și supravegherea prudențială a instituțiilor de credit și a firmelor de investiții, de modificare a Directivei 2002/87/CE și de abrogare a Directivelor 2006/48/CE și 2006/49/CE, transpusă prin Ordonanța de urgență a Guvernului nr. 99/2006 privind instituțiile de credit și adecvarea capitalului, aprobată cu modificări și completări prin Legea nr. 227/2007, cu modificările și completările ulterioare, sau, după caz, Directiva 2009/138/CE a Parlamentului European și a Consiliului din 25 noiembrie 2009 privind accesul la activitate și desfășurarea activității de asigurare și de reasigurare (Solvabilitate II), transpusă prin Legea nr. 237/2015 privind autorizarea și supravegherea activității de asigurare și reasigurare, cu modificările și completările ulterioare;

c) ipotecă asupra unor bunuri imobile sau mobile din țară;

d) gaj asupra bunurilor mobile.

COMENTARII ȘI NOTE

1. Vechea reglementare. Aceste prevederi corespund art. 127 VCPF, cu aceeași denumire marginală.

2. Tipuri de garanții. Față de vechea reglementare, se elimină fideiusiunea ca modalitate de constituire a garanției. Se include polița de asigurare de garanție ca modalitate de constituire a garanției – a se vedea lit. b). Dacă scrisoarea de garanție/polița de asigurare este emisă de o instituție financiară din afara UE, este necesar ca aceasta să fie confirmată de o instituție de credit/asigurare din România.

3. Constituirea garanțiilor. Pentru constituirea garanțiilor sunt aplicabile și prevederile Codului civil (referitoare la garanțiile personale și reale), respectiv prevederile Codului de procedură civilă (cauțiunea – art. 1057 și urm.).

Modificări:

Lit. b) a fost modificată prin OG nr. 30/2017, începând cu 3 septembrie 2017.

Valorificarea garanțiilor

Art. 212. – (1) Organul fiscal competent se îndestulează din garanțiile depuse dacă nu s-a realizat scopul pentru care acestea au fost constituite.

(2) În cazul garanțiilor prevăzute la art. 211 lit. a) și b), organul fiscal dispune instituției de credit sau instituției financiare nebancare ori societății de asigurare emitente a scrisorii de garanție sau poliței de asigurare de garanție, după caz, sau instituției de credit ori instituției financiare nebancare ori societății de asigurare din România care a confirmat scrisoarea de garanție/polița de asigurare de garanție ori unității de Trezorerie a Statului, după caz, virarea sumei de bani în conturile de venituri bugetare corespunzătoare.

(3) Valorificarea garanțiilor prevăzute la art. 211 lit. c) și d) se realizează prin modalitățile și procedurile prevăzute de dispozițiile art. 247 alin. (2)-(6) și ale art. 248-259, care se aplică în mod corespunzător.

COMENTARII ȘI NOTE

1. Vechea reglementare. Aceste prevederi corespund art. 128 VCPF, cu aceeași denumire marginală.

2. Scopul reglementării. Acest articol enunță regula că valorificarea garanțiilor înseamnă că organul fiscal se îndestulează din garanțiile depuse *dacă nu s-a realizat scopul pentru care acestea au fost constituite*. În acest sens, sunt stabilite două reguli principale de aplicare:

a) în cazul garanțiilor sub forma sumelor consemnate la Trezorerie sau sub forma scrisorii de garanție/poliței de asigurare de garanție, organul fiscal dispune virarea sumelor în conturile bugetare corespunzătoare;

b) în cazul garanțiilor reale (ipotecă/gaj), bunurile care fac obiectul garanției sunt valorificate conform dispozițiilor NCPF referitoare la valorificarea bunurilor sechestrate [art. 247 alin. (2)-(6) și ale art. 248-259].

3. Procedura. Valorificarea garanțiilor este efectuată de organul fiscal competent (cel care administrează creanțele fiscale pentru care s-a constituit garanția). Situații speciale pot apărea atunci când, după constituirea garanțiilor, are loc un transfer de competență.

Modificări:

Alin. (2) a fost modificat prin OG nr. 30/2017, începând cu 3 septembrie 2017.

CAPITOLUL VI
Măsuri asigurătorii

Poprirea și sechestrul asigurător

Art. 213. – (1) Măsurile asigurătorii prevăzute în prezentul capitol se dispun și se duc la îndeplinire, prin procedura administrativă, de organul fiscal competent.

(2) Se dispun măsuri asigurătorii sub forma popririi asigurătorii și sechestrului asigurător asupra bunurilor mobile și/sau imobile proprietate a debitorului, precum și asupra veniturilor acestuia, în cazuri excepționale, respectiv în situația în care există pericolul ca acesta să se sustragă, să își ascundă ori să își risipească patrimoniul, periclitând sau îngreunând în mod considerabil colectarea. Dispozițiile art. 231 rămân aplicabile. Măsurile asigurătorii devin măsuri executorii la împlinirea termenului prevăzut la art. 230 alin. (1) sau art. 236 alin. (12), după caz, ori la expirarea perioadei de suspendare a executării silite.

(2[1]) Prin excepție de la prevederile alin. (2), nu se dispun măsuri asigurătorii pentru debitorul aflat sub incidența legislației privind insolvența sau când acesta nu deține active patrimoniale urmăribile.

(3) Aceste măsuri pot fi luate și înainte de emiterea titlului de creanță, inclusiv în cazul efectuării de controale sau al antrenării răspunderii solidare. Măsurile asigurătorii dispuse atât de organele fiscale competente, cât și de instanțele judecătorești ori de alte organe competente, dacă nu au fost desființate în condițiile legii, rămân valabile pe toată perioada executării silite, fără îndeplinirea altor formalități. Odată cu individualizarea creanței și ajungerea acesteia la scadență, în cazul neplății, măsurile asigurătorii se transformă în măsuri executorii.

(4) Măsurile asigurătorii se dispun prin decizie emisă de organul fiscal competent. În decizie organul fiscal precizează debitorului că prin constituirea unei garanții la nivelul creanței stabilite sau estimate, după caz, măsurile asigurătorii vor fi ridicate.

(5) Decizia de instituire a măsurilor asigurătorii trebuie motivată și semnată de către conducătorul organului fiscal competent.

(6) Măsurile asigurătorii dispuse potrivit alin. (2), precum și cele dispuse de instanțele judecătorești sau de alte organe competente se duc la îndeplinire în conformitate cu dispozițiile referitoare la executarea silită, care se aplică în mod corespunzător.

(7) În situația în care măsurile asigurătorii au fost luate înainte de emiterea titlului de creanță acestea încetează dacă titlul de creanță nu a fost emis și comunicat în termen de cel mult 6 luni de la data la care au fost dispuse măsurile asigurătorii. În cazuri excepționale, acest termen poate fi prelungit până la un an, de organul fiscal competent, prin decizie. Organul fiscal are obligația să emită decizia de ridicare a măsurilor asigurătorii în termen de cel mult două zile de la împlinirea termenului de 6 luni sau un an, după caz, iar în cazul popririi asigurătorii să elibereze garanția.

(8) Prin excepție de la prevederile alin. (7), în situația în care au fost instituite măsuri asigurătorii și au fost sesizate organele de urmărire penală potrivit legii, măsurile asigurătorii subzistă până la data soluționării cauzei de către organele de urmărire penală sau de instanța de judecată. După comunicarea soluției date de către organele de urmărire penală sau hotărârii judecătorești, în cazul în care măsurile asigurătorii instituite de către organul fiscal competent nu se transformă în măsuri executorii potrivit legii, acestea se ridică de către organul care le-a dispus.

(8[1]) În situația în care au fost constituite garanții în vederea ridicării măsurilor asigurătorii, acestea trebuie menținute pentru toată perioada de valabilitate în care ar fi fost menținute măsurile asigurătorii potrivit alin. (7) sau (8), după caz. Organul fiscal execută garanțiile constituite potrivit art. 211 lit. b) în ultima zi de valabilitate

TITLUL VII

a acestora în cazul în care debitorul nu prelungeşte valabilitatea garanţiei. În acest caz, suma de bani va fi virată în contul de garanţii menţionat de organul de executare silită şi reprezintă o garanţie potrivit art. 211 lit. a).

(9) Bunurile perisabile şi/sau degradabile sechestrate asigurător pot fi valorificate:

a) de către debitor cu acordul organului de executare silită, sumele obţinute consemnându-se la dispoziţia organului de executare silită;

b) prin vânzare în regim de urgenţă în condiţiile art. 247 alin. (4).

(10) În cazul înfiinţării sechestrului asigurător asupra bunurilor imobile, un exemplar al procesului-verbal întocmit de organul de executare silită se comunică pentru notare Biroului de carte funciară.

(11) Notarea potrivit alin. (10) face opozabil sechestrul tuturor acelora care, după notare, vor dobândi vreun drept asupra imobilului respectiv. Actele de dispoziţie ce ar interveni ulterior notării prevăzute la alin. (10) sunt lovite de nulitate absolută.

(12) Dacă valoarea bunurilor proprii ale debitorului nu acoperă integral creanţa fiscală a bugetului general consolidat, măsurile asigurătorii pot fi înfiinţate şi asupra bunurilor deţinute de către debitor în proprietate comună cu terţe persoane, pentru cota-parte deţinută de acesta.

(13) Prin derogare de la prevederile art. 7 din Legea contenciosului administrativ nr. 554/2004, cu modificările şi completările ulterioare, împotriva deciziei prin care se dispune instituirea măsurilor asigurătorii, prevăzute la alin. (4), cel interesat poate face contestaţie, în termen de 30 de zile de la comunicare, la instanţa de contencios administrativ competentă, fără a fi necesară parcurgerea procedurii prealabile.

(14) Împotriva actelor prin care se duc la îndeplinire măsurile asigurătorii cel interesat poate face contestaţie la executare în conformitate cu prevederile art. 260 şi 261.

LEGISLAŢIE ŞI JURISPRUDENŢĂ

- *OPANAF nr. 2.605/2010 pentru aprobarea Procedurii de aplicare efectivă a măsurilor asigurătorii prevăzute de Ordonanţa Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală (publicat în M. Of. nr. 732 din 3 noiembrie 2010; cu modificările şi completările ulterioare);*
- *OPANAF nr. 2.546/2016 pentru aprobarea Procedurii de aplicare a măsurilor asigurătorii de către organele fiscale competente şi pentru aprobarea modelelor, modului de utilizare şi de păstrare a unor formulare (publicat în M. Of. nr. 703 din 9 septembrie 2016);*
- *Dec. CCR nr. 118/2004 (publicată în M. Of. nr. 380 din 30 aprilie 2004); nr. 129/2004 (publicată în M. Of. nr. 414 din 10 mai 2004); nr. 176/2004 (publicată în M. Of. nr. 497 din 2 iunie 2004); nr. 944/2010 (publicată în M. Of. nr. 581 din 17 august 2010); nr. 1207/2010 (publicată în M. Of. nr. 759 din 15 noiembrie 2010); nr. 1297/2011 (publicată în M. Of. nr. 899 din 19 decembrie 2011);*
- *Dec. CSJ nr. 77/1995 şi nr. 427/1996, s. com. (Condiţii pentru sechestru asigurătoriu); Dec. ÎCCJ, s.c.a.f., nr. 2498/2014, nr. 406/2016, nr. 1546/2016, nr. 3261/2016, nr. 1073/2017, nr. 1425/2017 (măsuri asigurătorii dispuse de organele antifraudă).*

COMENTARII ŞI NOTE

1. Vechea reglementare. Aceste prevederi corespund art. 129 din VCPF.

2. Scopul reglementării. Măsurile asigurătorii (*poprire sau sechestru asigurătoriu*) au un caracter excepţional, putând fi dispuse atunci când „există pericolul ca acesta [contribuabilul] să se sustragă, să îşi ascundă ori să îşi risipească patrimoniul, periclitând sau îngreunând în mod considerabil colectarea". Cazul excepţional trebuie motivat corespunzător în decizia de instituire a măsurilor asigurătorii.

Referinţa la dispoziţiile art. 231 are în vedere faptul că gajul/ipoteca care afectează bunurile deţinute de contribuabil nu împiedică instituirea măsurilor asigurătorii. Totuşi, în cazul în care se valorifică bunurile sechestrate (pentru a evita degradarea lor), terţul care deţine gajul/ipoteca asupra bunurilor va putea participa la distribuirea sumelor.

3. Competenţa. Direcţia Generală Antifraudă are printre atribuţiile prevăzute de lege şi pe cea de a dispune instituirea de măsuri asigurătorii. Cu toate acestea, potrivit alin. (1), instituirea măsurilor asigurătorii poate fi realizată doar prin decizie emisă de organul fiscal care administrează contribuabilul (competent). Această soluţie a fost confirmată şi de practica recentă în domeniu.

4. Procedura. Măsurile asigurătorii se pot dispune prin decizie emisă de organul fiscal competent atât înainte, cât şi după emiterea titlului de creanţă.

4.1. În vederea emiterii deciziei trebuie întocmite documente interne care să justifice aplicarea acestor măsuri cu caracter excepţional (ex., referat al organului de inspecţie, proces-verbal al organelor antifraudă etc.).

4.2. *Decizia de instituire a măsurilor asigurătorii* va fi motivată şi semnată de către conducătorul organului fiscal competent. Într-o opinie recentă (C.F. Costaş, *op. cit.*) s-a argumentat că decizia ar trebui să fie luată numai după audierea contribuabilului (conform art. 9 NCPF).

4.3. Măsurile asigurătorii vor fi puse în aplicare de către compartimentul de executare silită din cadrul organului fiscal competent. Contribuabilul poate constitui o garanţie la nivelul creanţei stabilite sau estimate, ceea ce permite ridicarea măsurilor asigurătorii.

4.4. *Decizia de instituire a măsurilor asigurătorii* poate fi contestată în contencios administrativ într-un termen de 30

de zile, fără a se parcurge procedura prealabilă (a se vedea art. 14-15 din Legea nr. 554/2004 privind contenciosul administrativ). Actele de aplicare a măsurilor asigurătorii pot fi contestate în mod similar cu măsurile de executări silite (a se vedea art. 260 şi art. 261 NCPF).

5. Încetarea măsurilor asigurătorii. Potrivit alin. (7), în situaţia în care măsurile asigurătorii au fost luate înainte de emiterea titlului de creanţă, acestea încetează dacă titlul de creanţă nu a fost emis şi comunicat în termen de cel mult 6 luni de la data la care au fost dispuse măsurile asigurătorii.

De la această regulă sunt prevăzute două excepţii:

a) atunci când au fost sesizate organele de urmărire penală potrivit legii, măsurile asigurătorii subzistă până la data soluţionării cauzei de către organele de urmărire penală sau de instanţa de judecată. Măsurile asigurătorii se ridică la comunicarea soluţiei date de organele de urmărire penală/instanţa de judecată, dacă nu se transformă în măsuri de executare silită;

b) în cazuri excepţionale, termenul de 6 luni poate fi prelungit până la un an, de organul fiscal competent, prin decizie (considerăm că această decizie, fiind o modificare a deciziei iniţiale de instituire a măsurilor asigurătorii, poate fi contestată în acelaşi mod ca actul administrativ fiscal modificat). Organul fiscal are obligaţia să emită decizia de ridicare a măsurilor asigurătorii în termen de cel mult 2 zile de la împlinirea termenului de 6 luni sau un an, după caz, iar în cazul popririi asigurătorii să elibereze garanţia.

Excepţia descrisă la lit. a) de mai sus se referă inclusiv la situaţiile în care organele antifraudă dispun măsuri asigurătorii pentru acoperirea unor prejudicii calculate prin estimare. Observăm că, prin simpla sesizare a organelor de urmărire penală, organele fiscale vor putea evita termenul de 6 luni după care ar putea avea loc încetarea de drept a măsurilor asigurătorii.

6. Reguli speciale privind sechestrul asigurătoriu. Bunurile perisabile şi/sau degradabile care fac obiectul sechestrului asigurător pot fi valorificate:

a) de către debitor, cu acordul organului de executare silită, sumele obţinute consemnându-se la dispoziţia organului de executare silită;

b) prin vânzare în regim de urgenţă, în condiţiile art. 247 alin. (4).

În cazul înfiinţării sechestrului asigurător asupra bunurilor imobile, un exemplar al procesului-verbal întocmit de organul de executare silită se comunică pentru notare Biroului de carte funciară. Actele de dispoziţie ce ar interveni ulterior notării sunt lovite de nulitate absolută.

7. Dispoziţii tranzitorii. Alin. (13) a fost modificat de OUG nr. 84/2016. Potrivit modificărilor, decizia prin care se dispun măsuri asigurătorii se poate contesta în termen de 30 zile de la comunicare, fără a fi necesară parcurgerea procedurii prealabile (prin derogare de la prevederile art. 7 din Legea contenciosului administrativ nr. 554/2004). Aceste prevederi se aplică doar deciziilor comunicate după data de 6 decembrie 2016. Această procedură are rolul de a supune aceste măsuri cenzurii instanţelor judecătoreşti.

Modificări:

Alin. (13) a fost modificat prin OUG nr. 84/2016, începând cu 6 decembrie 2016.
Alin. (2) şi (8) au fost modificate prin OG nr. 30/2017, începând cu 3 septembrie 2017.
Alin. (2[1]) şi (8[1]) au fost introduse prin OG nr. 30/2017, începând cu 3 septembrie 2017.

Ridicarea măsurilor asigurătorii

Art. 214. – (1) Măsurile asigurătorii instituite potrivit art. 213 se ridică, în tot sau în parte, prin decizie motivată, de către creditorul fiscal, când au încetat motivele pentru care au fost dispuse sau la constituirea garanţiei prevăzute la art. 211, după caz.

(2) Decizia de ridicare a măsurii asigurătorii emisă potrivit alin. (1) se duce la îndeplinire de către organul de executare silită competent şi se comunică tuturor celor cărora le-a fost comunicată decizia de dispunere a măsurilor asigurătorii sau celelalte acte de executare în legătură cu acestea.

LEGISLAŢIE ŞI JURISPRUDENŢĂ

- *Dec. CCR nr. 176/2004 (publicată în M. Of. nr. 497 din 2 iunie 2004).*

COMENTARII ŞI NOTE

1. Vechea reglementare. Aceste prevederi corespund art. 130 VCPF, cu aceeaşi denumire marginală.

2. Scopul reglementării. Acest articol stabileşte două cazuri în care măsurile asigurătorii dispuse de organele fiscale sunt revocate (sunt ridicate) din iniţiativa acestora prin emiterea unei *Decizii de ridicare a măsurilor asigurătorii*:

a) *au încetat motivele pentru care au fost dispuse* (ex., creanţa estimată de organele antifraudă a fost infirmată de inspecţia fiscală, creanţa fiscală stabilită de organul fiscal competent a fost achitată);

b) *contribuabilul a constituit garanţia* conform dispoziţiilor art. 211 NCPF.

3. Ridicarea măsurilor asigurătorii în alte situaţii. În acest context, trebuie făcută distincţia între procedura de ridicare a măsurilor asigurătorii de la acest articol, care este iniţiată de organele fiscale competente (conform acestui articol), şi alte

proceduri prevăzute de lege care conduc la încetarea de drept, suspendarea sau desființarea (cu efect retroactiv) deciziilor de instituire a măsurilor asigurătorii. Astfel:
– încetarea măsurilor asigurătorii ca urmare a expirării termenului de 6 luni/1 an conduce la ridicarea măsurilor asigurătorii, organul fiscal fiind obligat să procedeze astfel într-un termen de 2 zile de la împlinirea termenului;
– în cazul desființării măsurilor asigurătorii (anulării deciziei) de către instanța de contencios administrativ competentă, temeiul ridicării măsurilor asigurătorii îl reprezintă hotărârea instanței;
– suspendarea măsurilor asigurătorii, deși lipsește de efecte decizia de instituire a măsurilor, reprezintă o ridicare a măsurilor asigurătorii cu caracter temporar – până la finalizarea fondului. În acest caz, ar putea fi aplicabile regulile prevăzute la art. 233 NCPF pentru suspendarea executării silite (ex., în cazul popririi bancare nu se mai indisponibilizează sumele viitoare, terții popriți sunt eliberați până la o nouă comunicare din partea organului de executare silită).

Modificări:

Alin. (1) a fost modificat prin OG nr. 30/2017, începând cu 3 septembrie 2017.

CAPITOLUL VII

Prescripția dreptului de a cere executarea silită și a dreptului de a cere restituirea

Începerea termenului de prescripție

Art. 215. – (1) Dreptul organului de executare silită de a cere executarea silită a creanțelor fiscale se prescrie în termen de 5 ani de la data de 1 ianuarie a anului următor celui în care a luat naștere acest drept.

(2) Termenul de prescripție prevăzut la alin. (1) se aplică și creanțelor provenind din amenzi contravenționale.

LEGISLAȚIE ȘI JURISPRUDENȚĂ

- *Dec. CCR nr. 424/2005 (publicată în M. Of. nr. 1029 din 21 noiembrie 2005); nr. 202/2007 (publicată în M. Of. nr. 255 din 17 aprilie 2007); nr. 283/2008 (publicată în M. Of. nr. 435 din 10 iunie 2008); nr. 513/2008 (publicată în M. Of. nr. 473 din 26 iunie 2008); nr. 978/2008 (publicată în M. Of. nr. 720 din 23 octombrie 2008); nr. 1147/2008 (publicată în M. Of. nr. 778 din 20 noiembrie 2008); nr. 1314/2008 (publicată în M. Of. nr. 866 din 22 decembrie 2008); nr. 111/2009 (publicată în M. Of. nr. 135 din 4 martie 2009); nr. 248/2010 (publicată în M. Of. nr. 334 din 20 mai 2010); nr. 451/2012 (publicată în M. Of. nr. 424 din 26 iunie 2012); nr. 1066/2012 (publicată în M. Of. nr. 75 din 5 februarie 2013);*
- *Dec. CSJ nr. 1719/2003 (Prescripția dreptului de a cere executarea silită).*

COMENTARII ȘI NOTE

1. **Vechea reglementare.** Aceste prevederi corespund art. 131 VCPF, cu aceeași denumire marginală.
2. **Modul de calcul.** Termenul de prescripție a executării silite se calculează în funcție de data de la care a luat naștere dreptul statului de a cere executarea silită.

Chiar dacă Codul de procedură fiscală nu conține prevederi exprese, se subînțelege că dreptul de executare silită ia naștere atunci când creanța fiscală nu este achitată la termenul prevăzut de lege (a se vedea art. 226 NCPF), respectiv la data când este emis un titlu executoriu.

Termenul de prescripție a executării silite se calculează în mod diferit față de prescripția dreptului de a stabili creanțe fiscale (acesta începe în ziua de 1 ianuarie a anului următor, nu în ziua de 1 iulie a anului următor).

Suspendarea termenului de prescripție

Art. 216. – Termenul de prescripție prevăzut la art. 215 se suspendă:

a) în cazurile și în condițiile stabilite de lege pentru suspendarea termenului de prescripție a dreptului la acțiune;

b) în cazurile și în condițiile în care suspendarea executării este prevăzută de lege ori a fost dispusă de instanța judecătorească sau de alt organ competent, potrivit legii;

c) pe perioada valabilității înlesnirii acordate potrivit legii;

d) cât timp debitorul își sustrage veniturile și bunurile de la executarea silită;

e) în alte cazuri prevăzute de lege.

LEGISLAŢIE ŞI JURISPRUDENŢĂ

- *Legea nr. 287/2009 privind Codul civil, republicată (publicată în M. Of. nr. 505 din 15 iulie 2011; cu modificările şi completările ulterioare).*

COMENTARII ŞI NOTE

1. Vechea reglementare. Aceste prevederi corespund art. 132 VCPF, cu aceeaşi denumire marginală.
2. Dreptul comun. Legislaţia actuală face trimitere la dreptul comun în materia prescripţiei dreptului la acţiune (art. 2532-2536 C. civ.). Astfel, potrivit art. 2532 C. civ., prescripţia nu începe să curgă, iar, dacă a început să curgă, ea se suspendă:
a) între soţi, cât timp durează căsătoria şi nu sunt separaţi în fapt;
b) între părinţi, tutore sau curator şi cei lipsiţi de capacitate de exerciţiu sau cu capacitate de exerciţiu restrânsă ori între curatori şi cei pe care îi reprezintă, cât timp durează ocrotirea şi socotelile nu au fost date şi aprobate;
c) între orice persoană care, în temeiul legii, al unei hotărâri judecătoreşti sau al unui act juridic, administrează bunurile altora şi cei ale căror bunuri sunt astfel administrate, cât timp administrarea nu a încetat şi socotelile nu au fost date şi aprobate;
d) în cazul celui lipsit de capacitate de exerciţiu sau cu capacitate de exerciţiu restrânsă, cât timp nu are reprezentant sau ocrotitor legal, în afară de cazurile în care există o dispoziţie legală contrară;
e) cât timp debitorul, în mod deliberat, ascunde creditorului existenţa datoriei sau exigibilitatea acesteia;
f) pe întreaga durată a negocierilor purtate în scopul rezolvării pe cale amiabilă a neînţelegerilor dintre părţi, însă numai dacă acestea au fost ţinute în ultimele 6 luni înainte de expirarea termenului de prescripţie;
g) în cazul în care cel îndreptăţit la acţiune trebuie sau poate, potrivit legii ori contractului, să folosească o anumită procedură prealabilă, cum sunt reclamaţia administrativă, încercarea de împăcare sau altele asemenea, cât timp nu a cunoscut şi nici nu trebuia să cunoască rezultatul acelei proceduri, însă nu mai mult de 3 luni de la declanşarea procedurii, dacă prin lege sau contract nu s-a stabilit un alt termen;
h) în cazul în care titularul dreptului sau cel care l-a încălcat face parte din forţele armate ale României, cât timp acestea se află în stare de mobilizare sau de război. Sunt avute în vedere şi persoanele civile care se găsesc în forţele armate pentru raţiuni de serviciu impuse de necesităţile războiului;
i) în cazul în care cel împotriva căruia curge sau ar urma să curgă prescripţia este împiedicat de un caz de forţă majoră să facă acte de întrerupere, cât timp nu a încetat această împiedicare; forţa majoră, când este temporară, nu constituie o cauză de suspendare a prescripţiei decât dacă survine în ultimele 6 luni înainte de expirarea termenului de prescripţie;
j) în alte cazuri prevăzute de lege.
3. **Cauze de suspendare din dreptul comun aplicabile în executarea silită fiscală.** Dintre cauzele de suspendare prevăzute în dreptul comun (Codul civil), putem reţine ca aplicabilă în cazul prescripţiei executării silite cauza de forţă majoră [lit. i) de mai sus]. În acest context, trebuie precizat că noul Cod civil (Legea nr. 287/2009) prevede că forţa majoră suspendă cursul prescripţiei numai dacă survine în ultimele 6 luni ale termenului de prescripţie.
Mai poate fi menţionată şi cauza suspendării prescripţiei pe perioada în care se derulează ori ar putea să se deruleze o procedură prealabilă prevăzută de lege [ex., pe perioada de soluţionare a contestaţiei administrative – lit. g) de mai sus]. Cazul prevăzut la lit. f) de mai sus este similar celui prevăzut la lit. d) a art. 216 NCPF.
4. **Alte cazuri de suspendare.** Suspendarea prescripţiei intervine şi în cazul suspendării executării silite dispuse de instanţă ori de alte organe competente (ex., organul fiscal, conform art. 203 sau art. 233 NCPF). De asemenea, suspendarea intervine şi pe perioada în care debitorul îşi sustrage veniturile şi bunurile de la executarea silită (în măsura în care nu sunt incidente prevederile art. 217 NCPF cu privire la întreruperea cursului prescripţiei în cazul debitorilor declaraţi insolvabili).
Un alt caz de suspendare, prevăzut de lege, este prevăzut de Legea insolvenţei nr. 85/2014, cu aplicarea prevederilor art. 265 NCPF.

Întreruperea termenului de prescripţie

Art. 217. – Termenul de prescripţie prevăzut la art. 215 se întrerupe:
a) în cazurile şi în condiţiile stabilite de lege pentru întreruperea termenului de prescripţie a dreptului la acţiune;
b) pe data îndeplinirii de către debitor, înainte de începerea executării silite sau în cursul acesteia, a unui act voluntar de plată a obligaţiei prevăzute în titlul executoriu ori a recunoaşterii în orice alt mod a datoriei;
c) pe data îndeplinirii, în cursul executării silite, a unui act de executare silită;
d) la data comunicării procesului-verbal de insolvabilitate;
e) în alte cazuri prevăzute de lege.
(2) În cazul în care pentru acelaşi titlu executoriu organul fiscal emite şi comunică debitorului mai multe somaţii, termenul de prescripţie se întrerupe potrivit alin. (1) lit. c) doar în cazul primei somaţii.

📖 LEGISLAŢIE ŞI JURISPRUDENŢĂ

- *Legea nr. 287/2009 privind Codul civil, republicată (M. Of. nr. 505 din 15 iulie 2011; cu modificările şi completările ulterioare).*

COMENTARII ŞI NOTE

1. Vechea reglementare. Aceste prevederi corespund art. 133 VCPF, cu aceeaşi denumire marginală.

2. Noţiune. Întreruperea şterge prescripţia începută înainte de intervenirea cauzei intreruptive, iar după întrerupere începe să curgă o nouă prescripţie (se calculează un nou termen de prescripţie). Prevederile art. 2541 C. civ. se aplică în mod corespunzător:

a) Dacă întreruperea prescripţiei a avut loc prin recunoaşterea dreptului de către cel în folosul căruia curgea, va începe să curgă o nouă prescripţie de acelaşi fel.

b) Dacă întreruperea rezultă din intervenţia făcută în procedura insolvenţei sau a urmăririi silite, prescripţia va reîncepe să curgă de la data la care există din nou posibilitatea legală de valorificare a creanţei rămase neacoperite.

În cazul în care prescripţia a fost întreruptă potrivit art. 2537 pct. 3, întreruperea operează până la comunicarea ordonanţei de clasare, a ordonanţei de suspendare a urmăririi penale ori a hotărârii de suspendare a judecăţii sau până la pronunţarea hotărârii definitive a instanţei penale. Dacă repararea pagubei se acordă, potrivit legii, din oficiu, întreruperea operează până la data când cel împotriva căruia a început să curgă prescripţia a cunoscut sau trebuia să cunoască hotărârea definitivă a instanţei penale prin care ar fi trebuit să se stabilească despăgubirea.

3. Dreptul comun. Lit. a) a acestui articol face trimitere la dreptul comun în materie (art. 2537-2543 C. civ.).

Dintre cauzele de întrerupere menţionate la art. 2537 C. civ., cel mai relevant este cazul prevăzut la art. 2537 pct. 4 („realizarea oricărui act prin care cel în folosul căruia curge prescripţia este pus în întârziere"), dar numai dacă acest act este urmat de chemarea în judecată într-un termen de decădere de 6 luni.

De asemenea, se întrerupe termenul de prescripţie, conform art. 2537 pct. 2 şi 3 C. civ.:

– în cazul insolvenţei, la momentul formulării cererii de admitere a creanţei fiscale la masa credală a debitorului;

– în alte proceduri de executare silită, dacă organul fiscal a formulat cerere de intervenţie în cadrul urmăririi silite de drept comun pornite de alţi creditori;

– dacă organul fiscal s-a constituit ca parte civilă pe parcursul urmăririi penale sau în faţa instanţei de judecată până la începerea cercetării judecătoreşti; în cazul în care despăgubirile se acordă, potrivit legii, din oficiu, începerea urmăririi penale întrerupe cursul prescripţiei, chiar dacă nu a avut loc constituirea ca parte civilă;

4. Întreruperea prescripţiei ca urmare a recunoaşterii datoriei. În cazul prevăzut la art. 217 lit. b) NCPF, se face trimitere la recunoaşterea datoriei, în orice mod, de către debitor. În acest caz, ne putem raporta la prevederile art. 2538 C. civ., care stabileşte că recunoaşterea datoriei poate fi expresă sau tacită. Astfel, constituie acte de recunoaştere tacită de către debitor:

a) plata parţială a datoriei,

b) achitarea, în tot sau în parte, a dobânzilor sau penalităţilor,

c) solicitarea unui termen de plată şi altele asemenea.

5. Întreruperea prescripţiei ca urmare a efectuării unor acte de executare silită. În acest caz [prevăzut la art. 217 lit. c) NCPF], întreruperea prescripţiei este determinată de efectuarea unor acte de executare silită, aşa cum sunt prevăzute la cap. VIII de la acest titlu, respectiv: comunicarea somaţiei, înfiinţarea popririi (adresa de înfiinţare a popririi), sechestrul bunurilor etc.

6. Insolvabilitatea. Un alt caz de întrerupere a prescripţiei este determinat de comunicarea procesului-verbal de insolvabilitate, întocmit în baza prevederilor art. 265 NCPF.

Modificări:

Lit. d) a alin. (1) a fost modificată şi alin. (2) a fost introdus prin OG nr. 30/2017, începând cu 3 septembrie 2017.

Efecte ale împlinirii termenului de prescripţie

Art. 218. – (1) Dacă organul de executare silită constată împlinirea termenului de prescripţie a dreptului de a cere executarea silită a creanţelor fiscale, acesta va proceda la încetarea măsurilor de realizare şi la scăderea acestora din evidenţa creanţelor fiscale.

(2) Sumele achitate de debitor în contul unor creanţe fiscale, după împlinirea termenului de prescripţie, nu se restituie.

📖 LEGISLAŢIE ŞI JURISPRUDENŢĂ

- *Legea nr. 287/2009 privind Codul civil, republicată (M. Of. nr. 505 din 15 iulie 2011; cu modificările şi completările ulterioare).*

COMENTARII ŞI NOTE

1. Vechea reglementare. Aceste prevederi corespund art. 134 VCPF, cu aceeaşi denumire marginală.

2. Scopul reglementării. Organele de executare silită sunt obligate să înceteze măsurile de executare silită în momentul în care constată împlinirea termenului de prescripţie menţionat la art. 215 NCPF. În acest caz, prevederile art. 2506 C. civ. se aplică în mod corespunzător. Astfel, întrucât prescripţia nu operează de plin drept, debitorul poate să refuze executarea prestaţiei fără ca acest refuz să oblige organele fiscale să înceteze măsurile de executare silită. Din păcate, legea nu

prevede nicio sancțiune pentru încălcarea prevederilor imperative ale art. 218 NCPF, remediul constând în contestarea executării silite, conform art. 260 NCPF.

3. Plata efectuată după împlinirea termenului de prescripție. Prevederile art. 218 alin. (2) reiau, practic, prevederile art. 2506 alin. (3) C. civ.: „Cel care a executat de bunăvoie obligația după ce termenul de prescripție s-a împlinit nu are dreptul să ceară restituirea prestației, chiar dacă la data executării nu știa că termenul prescripției era împlinit".

Prescripția dreptului de a cere restituirea

Art. 219. – Dreptul contribuabilului/plătitorului de a cere restituirea creanțelor fiscale se prescrie în termen de 5 ani de la data de 1 ianuarie a anului următor celui în care a luat naștere dreptul la restituire.

LEGISLAȚIE ȘI JURISPRUDENȚĂ

- *OMFP nr. 1899/2004 pentru aprobarea Procedurii de restituire și de rambursare a sumelor de la buget, precum și de acordare a dobânzilor cuvenite contribuabililor pentru sumele restituite sau rambursate cu depășirea termenului legal (publicat în M. Of. nr. 13 din 5 ianuarie 2005);*
- *Decizia ÎCCJ nr. 24/2011 privind recursurile în interesul legii având ca obiect obligarea instituției prefectului, prin serviciul de specialitate, la înmatricularea autovehiculelor second-hand achiziționate dintr-un alt stat membru al Uniunii Europene, fără plata taxei de poluare prevăzută de Ordonanța de urgență a Guvernului nr. 50/2008, aprobată prin Legea nr. 140/2011, și fără parcurgerea procedurii de contestare a obligației fiscale prevăzute de art. 7 din Ordonanța de urgență a Guvernului nr. 50/2008, aprobată prin Legea nr. 140/2011, și Procedura de contestare prevăzută la art. 7 din Ordonanța de urgență a Guvernului nr. 50/2008, aprobată prin Legea nr. 140/2011, raportat la art. 205-218 din Codul de procedură fiscală, nu se aplică în cazul cererilor de restituire a taxei de poluare întemeiate pe dispozițiile art. 117 alin. (1) lit. d) din același cod (publicată în M. Of. nr. 1 din 3 ianuarie 2012).*

COMENTARII ȘI NOTE

1. **Vechea reglementare.** Aceste prevederi corespund art. 135 VCPF, cu denumirea marginală: *Prescripția dreptului de a cere compensarea sau restituirea.*

2. **Procedura de restituire.** Procedura de restituire a sumelor (creanțelor fiscale) nedatorate este reglementată de art. 168 NCPF și OPANAF nr. 1899/2004. Înainte de a se adresa instanței, contribuabilul are obligația de a parcurge procedura prealabilă, conform prevederilor legale menționate.

3. **Doctrină.** Deși Codul de procedură fiscală nu conține prevederi exprese, în doctrină se susține că situațiile de suspendare a prescripției, prevăzute la art. 132 *[corespunde art. 216 NCPF]*, sunt valabile și în situația compensării și restituirii creanțelor fiscale (H. Sasu, L. Tâțu, D. Pătroi, *op. cit.*, p. 378).

4. **Practică judiciară.** Prin Decizia ÎCCJ nr. 24/2011 a fost soluționat Recursul în interesul legii în sensul că procedura de contestare prevăzută la art. 7 din Ordonanța de urgență a Guvernului nr. 50/2008, aprobată prin Legea nr. 140/2011, raportat la art. 205-218 din Codul de procedură fiscală, nu se aplică în cazul cererilor de restituire a taxei de poluare întemeiate pe dispozițiile art. 117 alin. (1) lit. d) din același cod. Au fost reținute trei argumente principale (pe care le redăm în continuare) pentru înlăturarea procedurii de contestare (plângerea prealabilă) în cazul cererii de restituire a taxei de poluare:

„a) În primul rând, a susține că nu există acces la procedura restituirii, reglementată de art. 117 alin. (1) lit. d) din Codul de procedură fiscală (și, implicit, Ordinul ministrului finanțelor publice nr. 1.899/2004 pentru aprobarea Procedurii de restituire și de rambursare a sumelor de la buget, precum și de acordare a dobânzilor cuvenite contribuabililor pentru sumele restituite sau rambursate cu depășirea termenului legal), decât după epuizarea procedurii reglementate de art. 7 din Ordonanța de urgență a Guvernului nr. 50/2008, aprobată prin Legea nr. 140/2011, raportat la art. 205-218 din Codul de procedură fiscală înseamnă practic a înlătura din ordinea juridică prima dispoziție legală indicată. Într-adevăr, existența art. 117 alin. (1) lit. d) din Codul de procedură fiscală nu ar mai avea nicio justificare logică dacă restituirea sumelor nelegal plătite nu s-ar putea obține decât atacând direct decizia de calcul al taxei de poluare. Or, potrivit regulii de interpretare *actus interpretandus est potius ut valeat quam pereat*, un text de lege trebuie interpretat în sensul în care ar produce efecte, iar nu în sensul în care n-ar produce niciunul. [...]

b) În al doilea rând, nu trebuie ignorate obiectul și finalitatea celor două proceduri care vizează, pe de o parte, anularea deciziei de calcul al taxei de poluare, cu consecința înlăturării acesteia din realitatea juridică, iar, pe de altă parte, cenzurarea refuzului nejustificat de soluționare a cererii de restituire a taxei de poluare și obligarea la restituirea sumei încasate cu acest titlu. Procedura prealabilă reglementată de dispozițiile legale amintite anterior este obligatorie numai în cazul primei categorii de acțiuni, în timp ce, pentru a doua, ea nu mai are un astfel de caracter în baza art. 7 alin. (5) din Legea nr. 554/2004, cu modificările și completările ulterioare.

c) În al treilea rând, soluția admisibilității unor asemenea acțiuni se impune mai ales prin prisma jurisprudenței Curții de Justiție a Uniunii Europene, care recunoaște contribuabilului dreptul de a solicita rambursarea unei taxe plătite cu încălcarea dreptului european, independent de orice contestare a actului administrativ prin care această taxă a fost stabilită".

CAPITOLUL VIII
Stingerea creanțelor fiscale prin executare silită

Secțiunea 1
Dispoziții generale

Organele de executare silită

Art. 220. – (1) În cazul în care debitorul nu își plătește de bunăvoie obligațiile fiscale datorate, organul fiscal competent, pentru stingerea acestora, procedează la acțiuni de executare silită, potrivit prezentului cod, cu excepția cazului în care există o cerere de restituire/rambursare în curs de soluționare, iar cuantumul sumei solicitate este egal cu sau mai mare decât creanța fiscală datorată de debitor.

(2) Organul fiscal care administrează creanțe fiscale este abilitat să ducă la îndeplinire măsurile asigurătorii și să efectueze procedura de executare silită.

(2[1]) Prin excepție de la prevederile alin. (2), prin ordin al președintelui A.N.A.F. care se publică în Monitorul Oficial al României, Partea I, se stabilesc:

a) cazurile speciale de executare silită, precum și structura abilitată cu ducerea la îndeplinire a măsurilor asigurătorii și efectuarea procedurii de executare silită;

b) alte organe fiscale pentru îndeplinirea unor acte de executare silită, precum și pentru valorificarea bunurilor confiscate, gajate/ipotecate sau sechestrate potrivit legii, prin procese electronice masive.

(2[2]) Organul fiscal central competent notifică contribuabilul ori de câte ori intervin modificări cu privire la cazurile speciale de executare silită, precum și structura abilitată cu ducerea la îndeplinire a măsurilor asigurătorii și efectuarea procedurii de executare silită.

(3) Creanțele bugetare care, potrivit legii, se administrează de autoritățile sau instituțiile publice, inclusiv cele reprezentând venituri proprii, se pot executa prin executori fiscali organizați în compartimente de specialitate, aceștia fiind abilitați să ducă la îndeplinire măsurile asigurătorii și să efectueze procedura de executare silită, potrivit prevederilor prezentului cod.

(4) Organele prevăzute la alin. (2) și (3) sunt denumite în continuare *organe de executare silită*.

(5) Organele de executare silită prevăzute la alin. (4) sunt competente și pentru executarea silită a creanțelor prevăzute la art. 226 alin. (3).

(6) În cazul creanțelor fiscale administrate de organul fiscal central, pentru efectuarea procedurii de executare silită este competent organul de executare silită în a cărui rază teritorială se găsesc bunurile urmăribile, coordonarea întregii executări revenind organului de executare silită competent potrivit art. 30. În cazul în care executarea silită se face prin poprire, aplicarea măsurii de executare silită se face de către organul de executare silită coordonator prevăzut la alin. (7)-(9).

(7) Coordonarea executării silite în cazul în care s-a dispus atragerea răspunderii solidare cu debitorul aflat în stare de insolvabilitate, în condițiile art. 25, precum și în cazul prevăzut de art. 24 alin. (1) lit. b), revine organului de executare silită competent potrivit art. 30.

(8) Coordonarea executării silite în cazul în care s-a dispus atragerea răspunderii membrilor organelor de conducere, potrivit prevederilor legislației privind insolvența, revine organului de executare silită competent potrivit art. 30 în a cărui rază teritorială își are/și-a avut domiciliul fiscal debitorul insolvent.

(9) Organul de executare silită coordonator în cazul prevăzut la art. 252 alin. (2) este cel în a cărui rază teritorială își are domiciliul fiscal sau își desfășoară activitatea debitorul ale cărui bunuri au fost adjudecate.

(10) În cazul în care, potrivit legii, s-a dispus atragerea răspunderii membrilor organelor de conducere, potrivit prevederilor legislației privind insolvența, și pentru creanțe fiscale, prin derogare de la prevederile art. 173 din Legea nr. 85/2014, executarea silită se efectuează potrivit dispozițiilor prezentului cod, de către organul de executare silită prevăzut de acesta. În situația în care atragerea răspunderii privește atât creanțe fiscale administrate de organul fiscal central, cât și creanțe fiscale administrate de organul fiscal local, competența aparține organului fiscal care deține creanța fiscală mai mare. În acest caz, organul de executare silită distribuie sumele realizate potrivit ordinii prevăzute de Legea nr. 85/2014.

(11) Atunci când se constată că există pericolul evident de înstrăinare, substituire sau de sustragere de la executare silită a bunurilor și veniturilor urmăribile ale debitorului, organul de executare silită în a cărui rază teritorială se află domiciliul fiscal al debitorului poate proceda la indisponibilizarea și executarea silită a acestora, indiferent de locul în care se găsesc bunurile.

(12) Organul de executare silită coordonator sesizează în scris celelalte organe prevăzute la alin. (6), comunicându-le titlul executoriu în copie certificată, situația debitorului, contul în care se plătesc sumele încasate, precum și orice alte date utile pentru identificarea debitorului și a bunurilor ori veniturilor urmăribile.

(13) În cazul în care asupra acelorași venituri ori bunuri ale debitorului a fost pornită executarea, atât pentru realizarea titlurilor executorii privind creanțe fiscale, cât și pentru titluri ce se execută în condițiile prevăzute de alte dispoziții legale, executarea silită se conexează și se efectuează, potrivit dispozițiilor prezentului cod, de către organul de executare silită prevăzut de acesta. În acest caz competența aparține organului fiscal care deține creanța fiscală mai mare. În cazul existenței unui conflict între organele fiscale de executare silită având ca obiect conexarea executării sunt aplicabile prevederile art. 41-43.

(14) Prevederile alin. (13) nu se aplică în următoarele situații:

a) dacă valoarea bunurilor debitorului acoperă doar creanțele altor creditori care dețin garanții cu un rang prioritar față de creditorul fiscal;

b) dacă executarea silită pornită de executorul judecătoresc se află într-o etapă avansată și din valorificarea bunurilor supuse executării silite se asigură recuperarea integrală a creanțelor fiscale.

(15) Dacă asupra acelorași bunuri ale debitorului au fost pornite executări silite de către un executor judecătoresc și un organ fiscal de executare silită, la cererea persoanei interesate sau a oricăruia dintre executori, instanța judecătorească competentă dispune conexarea executării silite, în condițiile prezentului articol. Dispozițiile art. 654 alin. (2)-(4) din Codul de procedură civilă, republicat, sunt aplicabile în mod corespunzător.

(16) Când se constată că domiciliul fiscal al debitorului se află în raza teritorială a altui organ de executare silită, titlul executoriu împreună cu dosarul executării se transmit acestuia, înștiințându-se, dacă este cazul, organul de la care s-a primit titlul executoriu.

LEGISLAȚIE ȘI JURISPRUDENȚĂ

- *OPANAF nr. 3.744/2015 privind stabilirea cazurilor speciale de executare silită, precum și a structurilor abilitate cu ducerea la îndeplinire a măsurilor asigurătorii și efectuarea procedurii de executare silită (publicat în M. Of. nr. 981 din 30 decembrie 2015; cu modificările și completările ulterioare);*
- *Dec. Comisiei fiscale centrale nr. 6/2004 privind aplicarea unitară a unor prevederi referitoare la impozitul pe venit, taxa pe valoarea adăugată și probleme de procedură fiscală (publicată în M. Of. nr. 982 din 26 octombrie 2004; cu modificările ulterioare);*
- *Dec. CCR nr. 70/2006 (publicată în M. Of. nr. 176 din 23 februarie 2006); nr. 211/2006 (publicată în M. Of. nr. 330 din 12 aprilie 2006); nr. 292/2006 (publicată în M. Of. nr. 363 din 26 aprilie 2006); nr. 824/2006 (publicată în M. Of. nr. 1020 din 21 decembrie 2006); nr. 942/2008 (publicată în M. Of. nr. 716 din 22 octombrie 2008); nr. 978/2008 (publicată în M. Of. nr. 720 din 23 octombrie 2008); nr. 1382/2008 (publicată în M. Of. nr. 50 din 28 ianuarie 2009); nr. 1495/2010 (publicată în M. Of. nr. 55 din 21 ianuarie 2011); nr. 518/2011 (publicată în M. Of. nr. 351 din 20 mai 2011); nr. 1226/2011 (publicată în M. Of. nr. 825 din 22 noiembrie 2011); nr. 1228/2011 (publicată în M. Of. nr. 811 din 16 noiembrie 2011); nr. 1296/2011 (publicată în M. Of. nr. 901 din 20 decembrie 2011); nr. 1402/2011 (publicată în M. Of. nr. 65 din 26 ianuarie 2012);*
- *Dec. ÎCCJ nr. 6/2012 (Atragerea răspunderii membrilor organelor de conducere).*

COMENTARII ȘI NOTE

1. Vechea reglementare. Aceste prevederi corespund art. 136 VCPF, cu aceeași denumire marginală.

2. Competența. Executarea silită se realizează de către personalul specializat (executori fiscali – a se vedea art. 223) din cadrul organelor fiscale competente material și teritorial, respectiv organele fiscale care administrează creanțele bugetare restante (neachitate la scadență).

Astfel, în procedura de executare silită realizată de organul fiscal central vom avea:

a) un organ de executare silită coordonator, care coordonează executarea silită și aplică măsura popririi, inclusiv în cazul executării silite a debitorului pentru care s-a atras răspunderea solidară ori în cazul sediilor secundare;

b) un organ de executare silită (subordonat), în a cărui rază teritorială se găsesc bunurile urmăribile (inclusiv în cazul bunurilor adjudecate în urma executării silite), este competent să efectueze executarea silită a acestora.

În mod similar organului fiscal central, instituțiile sau autoritățile publice pot organiza compartimente de executare silită.

Atunci când se constată că domiciliul fiscal al debitorului se află în raza teritorială a altui organ de executare silită, titlul executoriu împreună cu dosarul executării se transmit acestuia,

înștiințându-se, dacă este cazul, organul de la care s-a primit titlul executoriu (schimbarea competenței).

3. **Excepții privind competența.** Prin excepție de la competența teritorială sau materială de administrare, prin OPANAF se stabilesc:

a) cazurile speciale de executare silită, precum și structura abilitată cu ducerea la îndeplinire a măsurilor asigurătorii și efectuarea procedurii de executare silită;

b) alte organe fiscale pentru îndeplinirea unor acte de executare silită, precum și pentru valorificarea bunurilor confiscate, gajate/ipotecate sau sechestrate potrivit legii, prin procese electronice masive (comunicare electronică – licitații online).

4. **Conexarea executării silite.** Declanșarea executării silite de către organele fiscale conduce la încetarea celorlalte proceduri de executare silită. Prin urmare, distribuirea sumelor realizate în urma executării silite se va face potrivit dispozițiilor Codului de procedură fiscală coroborate cu prevederile art. 654 NCPC. Aceste prevederi nu se aplică în următoarele situații:

a) dacă valoarea bunurilor debitorului acoperă doar creanțele altor creditori care dețin garanții cu un rang prioritar față de creditorul fiscal;

b) dacă executarea silită pornită de executorul judecătoresc se află într-o etapă avansată și din valorificarea bunurilor supuse executării silite se asigură recuperarea integrală a creanțelor fiscale.

5. **Practică judiciară.** În interpretarea prevederilor art. 220 și art. 228 C. proc. fisc., titlurile executorii (stabilite prin hotărâri judecătorești) privind creanțele bugetare determinate de raporturi contractuale sunt supuse executării silite prin executori fiscali (Decizia ÎCCJ CSD nr. 86/2017, publicată în M. Of. nr. 969 din 7 decembrie 2017).

Modificări:

Alin. (2[1]) și (4) au fost modificate prin OUG nr. 84/2016, începând cu 6 decembrie 2016.

Reguli speciale privind executarea silită a creanțelor fiscale administrate de organul fiscal local

Art. 221. – (1) Autoritățile administrației publice locale sunt obligate să colaboreze și să efectueze procedura de executare silită a creanțelor fiscale datorate bugetelor locale ale unităților administrativ-teritoriale sau, după caz, subdiviziunilor administrativ-teritoriale ale municipiilor.

(2) În situația în care debitorul nu are bunuri urmăribile pe raza teritorială a respectivei unități administrativ-teritoriale sau a subdiviziunii unității administrativ-teritoriale a municipiului, competența pentru efectuarea procedurii de executare silită revine organului fiscal local în a cărui rază teritorială se află bunurile urmăribile.

(3) Organul fiscal local din cadrul autorității administrației publice locale care administrează creanțele fiscale ale bugetului local al unei unități administrativ-teritoriale sau, după caz, subdiviziune administrativ-teritorială a municipiului, denumit în prezentul articol *autoritate solicitantă*, solicită, în scris, organului fiscal local din cadrul autorității administrației publice locale în a cărui rază teritorială se află situate bunurile mobile sau imobile, denumit în prezentul articol *autoritate solicitată*, efectuarea procedurii de executare silită.

(4) Cererea conține, în mod obligatoriu, următoarele informații:

a) datele de identificare ale debitorului;

b) valoarea creanței de recuperat;

c) valoarea creanțelor fiscale accesorii stabilite, potrivit legii, până la data solicitării;

d) contul în care se virează sumele încasate;

e) orice date necesare pentru identificarea bunurilor urmăribile, dacă este cazul.

(5) Cererea este însoțită obligatoriu de o copie a titlului executoriu.

(6) Autoritatea solicitată confirmă, în scris, primirea cererii, în termen de 10 zile de la data primirii.

(7) Autoritatea solicitată poate refuza efectuarea procedurii de executare silită în următoarele cazuri:

a) titlul executoriu nu este valabil;

b) cererea nu conține toate informațiile prevăzute la alin. (4).

(8) Sumele realizate prin executare silită se virează autorității solicitante. Prevederile art. 256 se aplică în mod corespunzător.

COMENTARII ȘI NOTE

1. **Vechea reglementare.** Aceste prevederi corespund art. 136[1] VCPF, cu denumirea marginală: *Reguli speciale privind executarea silită a creanțelor datorate bugetelor locale ale unităților administrativ-teritoriale sau, după caz, subdiviziunilor administrativ-teritoriale ale municipiilor.*

2. **Competența.** Executarea silită se realizează de către organul fiscal local care administrează creanțele fiscale datorate bugetelor locale. În cazul în care debitorul nu are bunuri urmăribile în raza teritorială de competență a acestuia, titlul executoriu este transferat, în vederea executării silite, organului fiscal local în raza teritorială se află bunurile urmăribile ale debitorului. Transferul este realizat printr-o cerere, al cărei conținut este stabilit la alin. (4) al art. 221 NCPF.

3. **Refuzul executării.** Organul fiscal care primește cererea de executare silită poate refuza efectuarea procedurii de executare silită în două situații:

a) dacă *titlul executoriu* nu este valabil (aici ne putem raporta la condițiile de valabilitate ale actului administrativ fiscal);

b) cererea privind executarea silită nu conține toate elementele obligatorii prevăzute la alin. (4) al art. 221.

4. **Distribuirea sumelor obținute prin executare silită.** Sumele obținute prin procedura de executare silită sunt virate organului fiscal care a solicitat executarea silită. Organul fiscal care a efectuat executarea silită își va recupera totuși sumele avansate sub forma cheltuielilor de executare (trimiterea la art. 256 NCPF nu poate avea decât acest înțeles).

Executarea silită în cazul debitorilor solidari

Art. 222. – (1) Organul de executare silită coordonator, în cazul debitorilor solidari, este cel în a cărui rază teritorială își are domiciliul fiscal debitorul despre care există indicii că deține mai multe venituri sau bunuri urmăribile.

(2) Coordonarea executării silite în cazul în care s-a dispus atragerea răspunderii solidare în condițiile art. 25 și 26 revine organului de executare silită în a cărui rază teritorială își are domiciliul fiscal debitorul aflat în stare de insolvabilitate sau insolvență sau organul de executare silită competent, desemnat potrivit art. 30, după caz.

(3) Organul de executare silită coordonator înscrie în întregime debitul în evidențele sale și ia măsuri de executare silită, comunicând întregul debit organelor de executare silită în a căror rază teritorială se află domiciliile fiscale ale celorlalți codebitori, aplicându-se dispozițiile art. 220.

(4) Organele de executare silită sesizate, cărora li s-a comunicat debitul, după înscrierea acestuia într-o evidență nominală, iau măsuri de executare silită și comunică organului de executare silită coordonator sumele realizate în contul debitorului, în termen de 10 zile de la realizarea acestora.

(5) Dacă organul de executare silită coordonator, care ține evidența întregului debit, constată că acesta a fost realizat prin actele de executare silită făcute de el însuși și de celelalte organe sesizate potrivit alin. (4), el este obligat să ceară în scris acestora din urmă să înceteze de îndată executarea silită.

LEGISLAȚIE ȘI JURISPRUDENȚĂ

- *Dec. CCR nr. 1221/2011 (publicată în M. Of. nr. 773 din 2 noiembrie 2011).*

COMENTARII ȘI NOTE

1. **Vechea reglementare.** Aceste prevederi corespund art. 137 VCPF, cu aceeași denumire marginală.

2. **Scopul reglementării.** Prin acest articol se stabilește competența și procedura de executare silită în cazul debitorilor care răspund solidar pentru acoperirea creanței fiscale.

3. **Competența.** În cazul debitorilor solidari, competența efectuării silite este atribuită organului fiscal în a cărui rază teritorială își are domiciliul fiscal debitorul despre care există indicii că deține mai multe venituri sau bunuri urmăribile, denumit „organ de executare silită coordonator". Prin excepție, în cazul atragerii răspunderii solidare conform art. 25 și art. 26 NCPF, coordonarea executării silite revine organului de executare silită care administrează debitorul aflat în stare de insolvabilitate sau insolvență (pentru care s-a atras răspunderea solidară).

4. **Aspecte procedurale.** Procedura de executare silită a debitorilor solidari presupune:

a) înscrierea în întregime a debitului în evidențele organului de executare silită coordonator;

b) comunicarea întregului debit organelor de executare silită subordonate, respectiv titlul executoriu în copie certificată, situația debitorului, contul în care se plătesc sumele încasate, precum și orice alte date utile pentru identificarea debitorului și a bunurilor ori veniturilor urmăribile, în conformitate cu dispozițiile art. 220 NCPF;

c) luarea măsurilor de executare silită, atât de către organul de executare coordonator, cât și de cele subordonate. Organele de executare subordonate comunică organului coordonator sumele realizate în contul debitorului, în termen de 10 zile de la realizarea lor;

d) organul de executare coordonator ține evidența întregului debit și comunică, la realizarea debitului, celorlalte organe de executare încetarea de îndată a executării silite.

Executorii fiscali

Art. 223. – (1) Executarea silită se face de organul de executare silită competent prin intermediul executorilor fiscali. Aceștia trebuie să dețină o legitimație de serviciu pe care trebuie să o prezinte în exercitarea activității.

(2) Executorul fiscal este împuternicit în fața debitorului și a terților prin legitimația de executor fiscal și delegație emisă de organul de executare silită.

(3) În scopul efectuării executării silite, executorii fiscali pot:

a) să intre în orice incintă de afaceri a debitorului, persoană juridică, sau în alte incinte unde acesta își păstrează bunurile, în scopul identificării bunurilor sau valorilor care pot fi executate silit, precum și să analizeze evidența contabilă a debitorului în scopul identificării terților care datorează sau dețin în păstrare venituri ori bunuri ale debitorului;

b) să intre în toate încăperile în care se găsesc bunuri sau valori ale debitorului, persoană fizică, precum și să cerceteze toate locurile în care acesta își păstrează bunurile;

c) să solicite și să cerceteze orice document sau element material care poate constitui o probă în determinarea bunurilor proprietate a debitorului;

d) să aplice sigilii asupra bunurilor, întocmind în acest sens proces-verbal;

e) să constate contravenții și să aplice sancțiuni potrivit legii.

(4) Executorul fiscal poate intra în încăperile ce reprezintă domiciliul sau reședința unei persoane fizice, cu consimțământul acesteia, iar în caz de refuz, organul de executare silită cere autorizarea instanței judecătorești competente potrivit dispozițiilor Codului de procedură civilă, republicat.

(5) Accesul executorului fiscal în locuință, în incinta de afaceri sau în orice altă încăpere a debitorului, persoană fizică sau juridică, se poate efectua între orele 6,00-20,00, în orice zi lucrătoare. Executarea începută poate continua în aceeași zi sau în zilele următoare. În cazuri temeinic justificate de pericolul înstrăinării unor bunuri, accesul în încăperile debitorului poate avea loc și la alte ore decât cele menționate, precum și în zilele nelucrătoare, în baza autorizației prevăzute la alin. (4).

(6) În absența debitorului sau dacă acesta refuză accesul în oricare dintre încăperile prevăzute la alin. (3), executorul fiscal poate să pătrundă în acestea în prezența unui reprezentant al poliției ori al jandarmeriei sau a altui agent al forței publice și a doi martori majori, fiind aplicabile prevederile alin. (4) și (5).

LEGISLAȚIE ȘI JURISPRUDENȚĂ

- *OPANAF nr. 3.744/2015 privind stabilirea cazurilor speciale de executare silită, precum și a structurilor abilitate cu ducerea la îndeplinire a măsurilor asigurătorii și efectuarea procedurii de executare silită (publicat în M. Of. nr. 981 din 30 decembrie 2015; cu modificările și completările ulterioare);*
- *OPANAF nr. 1.099/2016 privind legitimațiile eliberate executorilor fiscali care duc la îndeplinire măsurile asigurătorii și efectuează procedura de executare silită, în conformitate cu prevederile Legii nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală (publicat în M. Of. nr. 239 din 31 martie 2016);*
- *Dec. CEDO: Niemetz c. Germaniei; Societe Colas c. Franței;*
- *Dec. CCR nr. 1495/2010 (publicată în M. Of. nr. 55 din 21 ianuarie 2011).*

COMENTARII ȘI NOTE

1. Vechea reglementare. Aceste prevederi corespund art. 138 VCPF, cu aceeași denumire marginală.

2. Noțiune. Sintagma „executor fiscal" este definită la art. 1 ca fiind „persoana din cadrul organului de executare cu atribuții de efectuare a executării silite". Executorul fiscal este identificat prin legitimația de executor (legitimația de serviciu). La punerea în aplicare a măsurilor de executare silită, executorul fiscal prezintă legitimația de executor și delegația emisă de organul de executare.

3. Atribuții. Atribuțiile executorului fiscal sunt subordonate realizării scopului executării silite: achitarea creanței bugetare restante. Potrivit alin. (3), executorii fiscali pot:

a) să intre în orice incintă de afaceri a debitorului, persoană juridică, sau în alte incinte unde acesta își păstrează bunurile, în scopul identificării bunurilor sau valorilor care pot fi executate silit, precum și să analizeze evidența contabilă a debitorului în scopul identificării terților care datorează sau dețin în păstrare venituri ori bunuri ale debitorului;

b) să intre în toate încăperile în care se găsesc bunuri sau valori ale debitorului, persoană fizică, precum și să cerceteze toate locurile în care acesta își păstrează bunurile;

c) să solicite și să cerceteze orice document sau element material care poate constitui o probă în determinarea bunurilor proprietate a debitorului;

d) să aplice sigilii asupra bunurilor, întocmind în acest sens *proces-verbal*;

e) să constate contravenții și să aplice sancțiuni potrivit legii.

Aceste atribuţii nu includ efectuarea de percheziţii. Ca şi în cazul constatării la faţa locului, jurisprudenţa CEDO a stabilit unele limitări referitoare la încălcarea principiului inviolabilităţii domiciliului, atât în cazul persoanelor fizice, cât şi în cel al persoanelor juridice.

4. Contravenţii. Refuzul debitorului supus executării silite de a preda bunurile organului de executare spre a fi sechestrate sau de a le pune la dispoziţia acestuia pentru a fi identificate şi evaluate constituie contravenţie, conform art. 336 alin. (1) lit. m) C. proc. fisc., şi se sancţionează cu amendă între 1.000 şi 5.000 lei, în cazul persoanelor juridice din categoria contribuabililor mari şi mijlocii, şi cu amendă între 500 şi 1.000 lei, în cazul celorlalţi contribuabili şi al persoanelor fizice.

Executarea silită împotriva veniturilor bugetului general consolidat

Art. 224. – Impozitele, taxele, contribuţiile sociale şi orice alte venituri ale bugetului general consolidat nu pot fi urmărite de niciun creditor pentru nicio categorie de creanţe în cadrul procedurii de executare silită.

LEGISLAŢIE ŞI JURISPRUDENŢĂ

- *Legea nr. 500/2002 privind finanţele publice (publicată în M. Of. nr. 597 din 13 august 2002; cu modificările şi completările ulterioare);*
- *OG nr. 22/2002 privind executarea obligaţiilor de plată ale instituţiilor publice, stabilite prin titluri executorii (publicată în M. Of. nr. 81 din 1 februarie 2002; cu modificările şi completările ulterioare).*

COMENTARII ŞI NOTE

1. Vechea reglementare. Aceste prevederi corespund art. 139 VCPF, cu aceeaşi denumire marginală.

2. Scopul reglementării. Acest articol stabileşte principiul conform căruia veniturile bugetului general consolidat al statului nu pot face obiectul executării silite. Sintagma „bugetul general consolidat al statului" se referă la ansamblul bugetelor componente ale sistemului bugetar, aşa cum sunt prevăzute în legislaţia relevantă (Legea nr. 500/2002 privind finanţele publice). În acelaşi sens, a fost emisă şi OG nr. 22/2002, care prevede că titlurile executorii emise în legătură cu creanţe asupra statului (instituţiilor publice) se achită din sumele cuprinse în buget cu această destinaţie.

Executarea silită împotriva unei asocieri fără personalitate juridică

Art. 225. – Pentru executarea silită a creanţelor fiscale datorate de o asociere fără personalitate juridică, chiar dacă există un titlu executoriu pe numele asocierii, pot fi executate silit atât bunurile mobile şi imobile ale asocierii, cât şi bunurile personale ale membrilor acesteia.

COMENTARII ŞI NOTE

1. Vechea reglementare. Aceste prevederi corespund art. 140 VCPF, cu aceeaşi denumire marginală.

2. Scopul reglementării. Aşa cum s-a arătat în doctrină (C.F. Costaş, *op. cit.*), patrimoniul unei asocieri fără personalitate juridică este format prin afectarea unei părţi din patrimoniul fiecărui asociat pentru scopul în care a fost înfiinţată asocierea. În această ipoteză, este evocată aplicarea prevederilor art. 2324 C. civ.: „Creditorii ale căror creanţe s-au născut în legătură cu o anumită diviziune a patrimoniului, autorizată de lege, trebuie să urmărească mai întâi bunurile care fac obiectul acelei mase patrimoniale. Dacă acestea nu sunt suficiente pentru satisfacerea creanţelor, pot fi urmărite şi celelalte bunuri ale debitorului".

3. Asocierile în participaţie. Aplicarea art. 225 în cazul societăţilor în participaţie ridică unele probleme de interpretare, deoarece în cazul tipic al acestor asocieri nu există o responsabilitate solidară a participanţilor la asociere, care să permită extinderea executării silite asupra averii personale a participantului „ascuns" (pasiv). Înclinăm să credem că art. 225 nu a avut în vedere asocierile în participaţie, ci celelalte forme de societăţi prevăzute de Codul civil sau de acte normative speciale.

Titlul executoriu şi condiţiile pentru începerea executării silite

Art. 226. – (1) Executarea silită a creanţelor fiscale se efectuează în temeiul unui titlu executoriu emis potrivit prevederilor prezentului cod de către organul de executare silită competent potrivit art. 30.

(2) În titlul executoriu emis, potrivit legii, de organul de executare silită prevăzut la alin. (1) se înscriu creanţele fiscale, principale şi accesorii, neachitate la scadenţă, stabilite şi individualizate în titluri de creanţă fiscală întocmite şi comunicate în condiţiile legii, precum şi creanţele bugetare individualizate în alte înscrisuri care, potrivit legii, constituie titluri executorii. Niciun titlu executoriu nu se poate emite în absenţa unui titlu de creanţă fiscală emis şi comunicat în condiţiile legii sau a unui înscris care, potrivit legii, constituie titlu executoriu.

(3) Executarea silită a creanțelor bugetare rezultate din raporturi juridice contractuale se efectuează în baza hotărârii judecătorești sau a altui înscris care, potrivit legii, constituie titlu executoriu.

(4) Titlul de creanță devine titlu executoriu la data la care se împlinește scadența sau termenul de plată prevăzut de lege.

(5) Modificarea titlului de creanță atrage modificarea titlului executoriu în mod corespunzător.

(6) Titlul executoriu emis potrivit alin. (1) de organul de executare silită competent conține, pe lângă elementele prevăzute la art. 46, următoarele: cuantumul și natura sumelor datorate și neachitate, descrierea titlului de creanță sau a înscrisului care constituie titlu executoriu, precum și temeiul legal al puterii executorii a titlului.

(7) Netransmiterea proceselor-verbale de constatare și sancționare a contravențiilor în termen de 90 de zile de la comunicarea acestora către contravenient atrage, potrivit legii, răspunderea persoanelor care se fac vinovate de aceasta. Transmiterea cu întârziere a proceselor-verbale nu împiedică executarea silită a acestora în condițiile în care nu a intervenit prescripția executării.

(8) În cazul în care titlurile executorii emise de alte organe decât cele prevăzute la art. 30 alin. (1) nu cuprind unul dintre următoarele elemente: numele și prenumele sau denumirea debitorului, codul numeric personal, codul unic de înregistrare, domiciliul sau sediul, cuantumul sumei datorate, temeiul legal, semnătura organului care l-a emis și dovada comunicării acestora, organul de executare silită restituie de îndată titlurile executorii organelor emitente.

(9) În cazul în care titlul executoriu i-a fost transmis spre executare de către un alt organ, organul de executare silită confirmă primirea, în termen de 30 de zile.

(10) Instituțiile publice finanțate total sau parțial de la bugetul de stat, bugetul asigurărilor sociale de stat, bugetul Fondului național unic de asigurări sociale de sănătate și bugetul asigurărilor pentru șomaj, după caz, care nu au organe de executare silită proprii, transmit titlurile executorii privind venituri ale bugetului general consolidat, spre executare silită, organelor fiscale din subordinea A.N.A.F. Sumele astfel realizate se fac venit la bugetul de stat.

(11) Instituțiile publice finanțate integral din venituri proprii, care nu au organe de executare silită proprii, pot transmite titlurile executorii privind venituri proprii organului fiscal central sau, după caz, organului fiscal local. Sumele astfel realizate se fac venit la bugetul de stat sau la bugetul local, după caz.

(12) Instituțiile publice finanțate total sau parțial de la bugetul local, care nu au organe de executare silită proprii, transmit titlurile executorii privind venituri ale bugetului local, spre executare silită, organului fiscal local. Sumele astfel realizate se fac venit la bugetul local.

(13) Instituțiile publice din subordinea unităților/subdiviziunilor administrativ-teritoriale finanțate integral din venituri proprii, care nu au organe de executare silită proprii, pot transmite titlurile executorii privind venituri proprii organului fiscal local. Sumele astfel realizate se fac venit la bugetul local.

LEGISLAȚIE ȘI JURISPRUDENȚĂ

- *Dec. Comisiei de proceduri fiscale nr. 2/2008 (publicat în M. Of. nr. 864 din 22 decembrie 2008);*
- *Dec. CCR nr. 689/2005 (publicată în M. Of. nr. 98 din 1 februarie 2006); nr. 70/2006 (publicată în M. Of. nr. 176 din 23 februarie 2006); nr. 211/2006 (publicată în M. Of. nr. 330 din 12 aprilie 2006); nr. 658/2006 (publicată în M. Of. nr. 971 din 5 decembrie 2006); nr. 1291/2008 (publicată în M. Of. nr. 135 din 4 martie 2009); nr. 246/2010 (publicată în M. Of. nr. 353 din 28 mai 2010); nr. 1161/2010 (publicată în M. Of. nr. 747 din 9 noiembrie 2010); nr. 519/2011 (publicată în M. Of. nr. 355 din 23 mai 2011); nr. 1221/2011 (publicată în M. Of. nr. 773 din 2 noiembrie 2011); nr. 1226/2011 (publicată în M. Of. nr. 825 din 21 noiembrie 2011).*

COMENTARII ȘI NOTE

1. Vechea reglementare. Aceste prevederi corespund art. 141 VCPF, cu aceeași denumire marginală.

2. Titlul executoriu. Titlul executoriu poate fi:

– un titlu de creanță care nu a fost achitat la scadență (a se vedea prevederile referitoare la deciziile de impunere și la acte asimilate acestora), devenind astfel titlu executoriu;

– hotărâri judecătorești sau alte înscrisuri care, potrivit legii, constituie titlu executoriu.

3. Înștiințarea de plată. Înainte de începerea executării silite, Codul de procedură fiscală prevede obligația emiterii unei înștiințări de plată. Declarația fiscală ține loc de înștiințare de plată, ceea ce înseamnă că o declarație neachitată la termen va deveni titlu executoriu, permițând organelor fiscale începerea executării silite chiar din ziua următoare expirării scadenței.

4. Conținutul titlului executoriu. Titlul executoriu emis de organul de executare silită competent conține, pe lângă elementele prevăzute la art. 46 pentru actele administrative fiscale, următoarele:

4.1. cuantumul și natura sumelor datorate și neachitate (creanțele fiscale, principale și accesorii, neachitate la scadență, stabilite și individualizate în titluri de creanță fiscală întocmite și comunicate în condițiile legii),

4.2. descrierea titlului de creanţă sau a înscrisului care constituie titlu executoriu,
4.3. precum şi temeiul legal al puterii executorii a titlului.
Fiind un act administrativ fiscal, prevederile referitoare la nulitate, anulare/desfiinţare, opozabilitate şi comunicare se aplică şi în cazul titlului executoriu.
5. **Delegarea executării silite.** Organele de executare silită din cadrul organelor fiscale pot efectua executarea silită în contul altor autorităţi/instituţii publice care nu au organe de executare silită – a se vedea alin. (10)-(13). Dacă lipsesc elemente care ar putea conduce la nulitatea/anularea titlului executoriu:
– numele şi prenumele sau denumirea debitorului,
– codul numeric personal sau codul unic de înregistrare,
– domiciliul sau sediul,
– cuantumul sumei datorate,
– temeiul legal,
– semnătura organului care l-a emis şi
– dovada comunicării acestora,
organul de executare silită este obligat să restituie de îndată titlurile executorii organelor emitente.

Reguli privind executarea silită

Art. 227. – (1) Executarea silită se poate întinde asupra veniturilor şi bunurilor proprietate a debitorului, urmăribile potrivit legii, iar valorificarea acestora se efectuează numai în măsura necesară pentru realizarea creanţelor fiscale şi a cheltuielilor de executare. Executarea silită a bunurilor proprietate a debitorului, urmăribile potrivit legii, se efectuează, de regulă, în limita a 150% din valoarea creanţelor fiscale, inclusiv a cheltuielilor de executare, cu excepţia cazului în care din motive obiective în legătură cu situaţia patrimonială a debitorului acest nivel nu poate fi respectat.

(2) Sunt supuse sechestrării şi valorificării bunurile urmăribile proprietate a debitorului, prezentate de acesta şi/sau identificate de către organul de executare silită, în următoarea ordine:

a) bunurile mobile şi imobile care nu sunt direct folosite în activitatea ce constituie principala sursă de venit;

b) bunuri care nu sunt nemijlocit predestinate pentru desfăşurarea activităţii care constituie principala sursă de venit;

c) bunurile mobile şi imobile ce se află temporar în deţinerea altor persoane în baza contractelor de arendă, de împrumut, de închiriere, de concesiune, de leasing şi altele;

d) ansamblu de bunuri în condiţiile prevederilor art. 246;

e) maşini-unelte, utilaje, materii prime şi materiale şi alte bunuri mobile, precum şi bunuri imobile ce servesc activităţii care constituie principala sursă de venit;

f) produse finite.

(3) Organul fiscal poate trece la sechestrarea bunurilor din următoarea categorie din cele prevăzute la alin. (2) ori de câte ori valorificarea nu este posibilă.

(4) Bunurile supuse unui regim special de circulaţie pot fi urmărite numai cu respectarea condiţiilor prevăzute de lege.

(5) În cadrul procedurii de executare silită se pot folosi succesiv sau concomitent modalităţile de executare silită prevăzute de prezentul cod.

(6) Executarea silită a creanţelor fiscale nu se perimă.

(7) Executarea silită se desfăşoară până la stingerea creanţelor fiscale înscrise în titlul executoriu, inclusiv a creanţelor fiscale accesorii, ori a altor sume, datorate sau acordate potrivit legii prin acesta, precum şi a cheltuielilor de executare.

(8) În cazul în care prin titlul executoriu sunt prevăzute, după caz, creanţe fiscale accesorii sau alte sume, fără să fi fost stabilit cuantumul acestora, ele se calculează de către organul de executare silită şi se consemnează într-un proces-verbal care constituie titlu executoriu, care se comunică debitorului.

(9) Faţă de terţi, inclusiv faţă de stat, o garanţie reală şi celelalte sarcini reale asupra bunurilor au un grad de prioritate care se stabileşte de la momentul în care acestea au fost făcute publice prin oricare dintre metodele prevăzute de lege.

LEGISLAŢIE ŞI JURISPRUDENŢĂ

- *Legea nr. 7/1996 a cadastrului şi a publicităţii imobiliare, republicată (M. Of. nr. 720 din 24 septembrie 2015; cu modificările ulterioare);*
- *Legea nr. 287/2009 privind Codul civil, republicată (M. Of. nr. 505 din 15 iulie 2011; cu modificările şi completările ulterioare);*
- *OPANAF nr. 3.454/2016 pentru aprobarea Procedurii de executare silită în cazul debitorilor care au de încasat sume certe, lichide şi exigibile de la autorităţi sau instituţii publice (publicat în M. Of. nr. 968 din 29 noiembrie 2016; cu modificările ulterioare);*
- *OMFP nr. 691/2017 privind stabilirea mijloacelor electronice de transmitere la distanţă a actelor de executare şi a procedurii de comunicare a acestora (publicat în M. Of. nr. 383 din 23 mai 2017; se aplică de la 22 iunie 2017);*

▪ *Dec. CCR nr. 432/2004 (publicată în M. Of. nr. 1176 din 13 decembrie 2004); nr. 424/2005 (publicată în M. Of. nr. 1029 din 21 noiembrie 2005); nr. 700/2006 (publicată în M. Of. nr. 968 din 4 decembrie 2006); nr. 283/2008 (publicată în M. Of. nr. 435 din 10 iunie 2008); 513/2008 (publicată în M. Of. nr. 473 din 26 iunie 2008); nr. 560/2009 (publicată în M. Of. nr. 357 din 27 mai 2009); nr. 2/2010 (publicată în M. Of. nr. 105 din 16 februarie 2010); nr. 246/2010 (publicată în M. Of. nr. 353 din 28 mai 2010); nr. 258/2010 (publicată în M. Of. nr. 338 din 21 mai 2010); nr. 150/2011 (publicată în M. Of. nr. 314 din 6 mai 2011); nr. 1226/2011 (publicată în M. Of. nr. 825 din 22 noiembrie 2011); nr. 1402/2011 (publicată în M. Of. nr. 65 din 26 ianuarie 2012); nr. 827/2012 (publicată în M. Of. nr. 842 din 13 decembrie 2012); nr. 878/2012 (publicată în M. Of. nr. 18 din 9 ianuarie 2013); nr. 251/2013 (publicată în M. Of. nr. 433 din 16 iulie 2013).*

COMENTARII ȘI NOTE

1. Vechea reglementare. Aceste prevederi corespund art. 142 VCPF, cu aceeași denumire marginală.

2. Reguli de aplicare. În vederea executării silite, organele fiscale sunt ținute să respecte câteva reguli cu caracter general.

2.1. Valoarea de recuperat. Regula este că veniturile și bunurile proprietate a debitorului, urmăribile potrivit legii, trebuie să acopere 150% din valoarea creanțelor fiscale, inclusiv cheltuielile de executare. Prin excepție, pentru motive obiective, care țin de situația patrimonială a debitorului, acest nivel poate fi redus.

2.2. Ordinea sechestrării și valorificării bunurilor. Sunt supuse sechestrării și valorificării bunurile urmăribile proprietate a debitorului, prezentate de acesta și/sau identificate de către organul de executare silită, în următoarea ordine:

a) bunurile mobile și imobile care nu sunt direct folosite în activitatea ce constituie principala sursă de venit;

b) bunuri care nu sunt nemijlocit predestinate pentru desfășurarea activității care constituie principala sursă de venit;

c) bunurile mobile și imobile ce se află temporar în deținerea altor persoane în baza contractelor de arendă, de împrumut, de închiriere, de concesiune, de leasing și altele;

d) ansamblu de bunuri în condițiile prevederilor art. 246;

e) mașini-unelte, utilaje, materii prime și materiale și alte bunuri mobile, precum și bunuri imobile ce servesc activității care constituie principala sursă de venit;

f) produse finite.

2.3. Ordinea de aplicare a modalităților de executare silită. În cadrul procedurii de executare silită se pot folosi succesiv sau concomitent modalitățile de executare silită prevăzute de NCPF (ex., somația, poprirea bancară ori a veniturilor, sechestrul și valorificarea bunurilor).

2.4. Durata procedurii. Executarea silită a creanțelor fiscale nu se perimă. Aceasta se desfășoară până la stingerea creanțelor fiscale înscrise în titlul executoriu, inclusiv a creanțelor fiscale accesorii, ori a altor sume, datorate sau acordate potrivit legii prin acesta, precum și a cheltuielilor de executare.

2.5. Prioritatea garanțiilor reale. Prioritatea garanțiilor reale față de privilegiul statului se stabilește în funcție de momentul înscrierii în cartea funciară (ipoteca) sau în arhiva electronică de garanții reale mobiliare (gajul sau garanția reală mobiliară) – a se vedea și art. 259 NCPF.

2.6. Stabilirea accesoriilor în cursul executării silite. În cazul în care prin titlul executoriu sunt prevăzute, după caz, creanțe fiscale accesorii sau alte sume, fără să fi fost stabilit cuantumul acestora, acestea se calculează de către organul de executare silită și se consemnează într-un proces-verbal care constituie titlu executoriu și se comunică debitorului.

3. Perimarea. Executarea silită a creanțelor fiscale nu se perimă. În lipsa veniturilor sau bunurilor urmăribile, organul de executare poate ajunge să nu mai poate efectua acte de executare silită, până când ajunge să declare insolvabilitatea debitorului.

Reguli speciale privind începerea sau continuarea executării silite

Art. 227[1]. – (1) Măsurile de executare silită se aplică diferențiat, în funcție de cuantumul și vechimea creanțelor fiscale.

(2) Procedura de aplicare a dispozițiilor alin. (1) se stabilește prin ordin al președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală.

Modificări:

Art. 227[1] a fost introdus prin OG nr. 30/2017, începând cu 3 septembrie 2017.

Obligația de informare

Art. 228. – În vederea începerii executării silite, organul de executare silită competent se poate folosi de mijloacele de probă prevăzute la art. 55, în vederea determinării averii și a venitului debitorului. La cererea organului fiscal, debitorul este obligat să furnizeze în scris, pe propria răspundere, informațiile solicitate.

LEGISLAȚIE ȘI JURISPRUDENȚĂ

▪ *Legea nr. 241/2005 pentru prevenirea și combaterea evaziunii fiscale (publicată în M. Of. nr. 672 din 27 iulie 2005; cu modificările ulterioare);*

▪ *Dec. CCR nr. 246/2010 (publicată în M. Of. nr. 353 din 28 mai 2010).*

COMENTARII ȘI NOTE

1. Vechea reglementare. Aceste prevederi corespund art. 143 VCPF, cu aceeași denumire marginală.

2. Scopul reglementării. În mod obiectiv, culegerea de informații are un caracter pregătitor al executării silite propriu-zise. Organul de executare silită va putea consulta mijloacele de probă aflate la dosarul fiscal ori își va putea procura informațiile necesare, inclusiv prin declarații pe propria răspundere întocmite și semnate de debitor.

3. Furnizarea de informații. Obligația de informare prevăzută la acest articol constituie un caz particular care derivă din obligația de a furniza informații, stabilită de Codul de procedură fiscală în sarcina contribuabilului.

Precizarea naturii debitului

Art. 229. – (1) În toate actele de executare silită trebuie să se indice titlul executoriu și să se arate natura și cuantumul debitului ce face obiectul executării.

(2) Prin excepție de la prevederile alin. (1), în toate actele de executare silită care privesc poprirea bancară, cu excepția înștiințării debitorului privind înființarea popririi, trebuie să se indice doar cuantumul total al obligațiilor fiscale ce fac obiectul popririi.

COMENTARII ȘI NOTE

1. Vechea reglementare. Aceste prevederi corespund art. 144 VCPF, cu aceeași denumire marginală.

2. Scopul reglementării. Precizarea naturii debitului este un element obligatoriu al documentelor care sunt emise în procedura de executare silită. Rolul acestei mențiuni este de a informa contribuabilul asupra creanței fiscale pe care intenționează să o recupereze organul fiscal și, de exemplu, în cazul în care creanța fiscală respectivă a fost stinsă de debitor, să permită organului de executare silită se reevalueze situația.

Modificări:

Art. 229 a fost modificat prin OUG nr. 84/2016, începând cu 6 decembrie 2016. Ulterior, art. 229 a fost modificat și prin Legea nr. 82/2017, începând cu 5 mai 2017.

Somația

Art. 230. – (1) Executarea silită începe prin comunicarea somației. Dacă în termen de 15 zile de la comunicarea somației nu se stinge debitul, se continuă măsurile de executare silită. Somația este însoțită de un exemplar al titlului executoriu emis de organul de executare silită.

(2) Somația cuprinde, pe lângă elementele prevăzute la art. 46, următoarele: numărul dosarului de executare; suma pentru care se începe executarea silită; termenul în care cel somat urmează să plătească suma prevăzută în titlul executoriu, precum și indicarea consecințelor nerespectării acesteia.

(3) În cazul în care debitorul are de încasat sume certe, lichide și exigibile de la autorități sau instituții publice, executarea silită se continuă prin poprirea acestor sume ori de câte ori, ulterior comunicării somației, se depune la organul fiscal un document eliberat de autoritatea sau instituția publică respectivă prin care se certifică că sumele sunt certe, lichide și exigibile. Prevederile art. 236 se aplică în mod corespunzător.

(4) Nu sunt considerate sume exigibile și nu sunt aplicabile prevederile alin. (3) sumelor aflate în litigiu.

(5) În cazul în care documentul prevăzut la alin. (3) a fost depus ulterior luării unor măsuri de executare silită potrivit prezentului cod, aceste măsuri se ridică după aplicarea măsurii popririi sumelor înscrise în documentul emis de autoritatea sau instituția publică, în limita acestor sume, cu respectarea nivelului prevăzut la art. 227 alin. (1).

(6) În cazul în care documentul prevăzut la alin. (3) a fost depus ulterior stingerii sumelor pentru care s-a început executarea silită, acesta se ia în considerare pentru următoarele executări silite.

(7) Urmărirea imobilului, în baza somației prevăzute la alin. (1), se notează la cererea organului fiscal în cartea funciară, asupra bunurilor imobile ale debitorului, indiferent de modalitatea dreptului de proprietate, respectiv proprietate exclusivă, devălmășie sau coproprietate.

LEGISLAȚIE ȘI JURISPRUDENȚĂ

- *Dec. CCR nr. 689/2005 (publicată în M. Of. nr. 98 din 1 februarie 2006); nr. 658/2006 (publicată în M. Of. nr. 971 din 5 decembrie 2006); nr. 1291/2008 (publicată în M. Of. nr. 135 din 4 martie 2009); nr. 519/2011 (publicată în M. Of. nr. 355 din 23 mai 2011); nr. 1221/2011 (publicată în M. Of. nr. 773 din 2 noiembrie 2011); nr. 1226/2011 (publicată în M. Of. nr. 825 din 22 noiembrie 2011).*

COMENTARII ȘI NOTE

1. Vechea reglementare. Aceste prevederi corespund art. 144 VCPF, cu aceeași denumire marginală.

2. Noțiune. Somația este un document emis de organul de executare silită prin care se oferă un termen de grație de 15 zile

pentru plata creanțelor fiscale restante (debitul). Prin emiterea somației începe executarea silită. În acest sens, somația este însoțită de un exemplar al titlului executoriu.

3. **Conținutul somației.** Somația are elementele obligatorii prevăzute la art. 46 NCPF, precum și:
– numărul dosarului de executare;
– suma pentru care se începe executarea silită;
– termenul în care cel somat urmează să plătească suma prevăzută în titlul executoriu;
– indicarea consecințelor nerespectării acesteia (obligației de plată).

Deși somația are elementele tipice ale unui act administrativ fiscal, aceasta este un act de executare silită, putând fi contestat conform procedurii prevăzute la acest capitol.

4. **Poprirea autorităților/instituțiilor publice.** Deși nu este legată în mod direct de somație, legiuitorul a simțit nevoia orientării executării silite către poprirea sumelor (certe, lichide și exigibile) pe care debitorul le are de încasat de la autorități/instituții publice. Poprirea acestor sume are loc la cererea debitorului, prin depunerea unui document emis de autoritatea/instituția publică debitoare prin care se confirmă caracterul cert, lichid și exigibil al acestora. Practic, organul fiscal este obligat să înceteze alte acte de executare silită și să execute sumele datorate de autorități/instituții publice, evident sub condiția ca aceste sume să fie îndestulătoare pentru acoperirea debitului care face obiectul executării silite.

Modificări:

Alin. (7) a fost introdus prin OG nr. 30/2017, începând cu 3 septembrie 2017.

Drepturi și obligații ale terțului

Art. 231. – Terțul nu se poate opune sechestrării unui bun al debitorului, invocând un drept de gaj, drept de ipotecă sau un privilegiu. Terțul participă la distribuirea sumelor rezultate din valorificarea bunului, potrivit legii.

COMENTARII ȘI NOTE

1. **Vechea reglementare.** Aceste prevederi corespund art. 146 VCPF, cu aceeași denumire marginală.

2. **Bunuri gajate/ipotecate către un terț.** Terțul nu se poate opune sechestrului bunurilor de către organele de executare, însă va participa la distribuirea rezultatelor executării silite. În cadrul operațiunii de distribuire se va ține cont de momentul înscrierii garanțiilor/privilegiilor asupra bunurilor executate.

Evaluarea bunurilor supuse executării silite

Art. 232. – (1) Înaintea valorificării bunurilor, acestea se evaluează. Evaluarea se efectuează de organul de executare silită prin experți evaluatori proprii sau prin experți evaluatori independenți. Evaluatorii independenți sunt desemnați în condițiile art. 63. Atât evaluatorii proprii, cât și evaluatorii independenți sunt obligați să își îndeplinească atribuțiile ce le revin, astfel cum reies din prezentul cod, din actul prin care s-a dispus expertiza, precum și din actul prin care au fost numiți.

(2) Organul de executare silită actualizează prețul de evaluare ținând cont de rata inflației.

(3) Atunci când se consideră necesar, organul de executare silită procedează la o nouă evaluare.

(4) Organul de executare silită poate proceda la o nouă evaluare în situații cum sunt: când se constată modificări ale prețurilor de circulație pe piața liberă a bunurilor, când valoarea bunului s-a modificat prin deteriorări sau prin amenajări. Prevederile alin. (1) sunt aplicabile în mod corespunzător.

COMENTARII ȘI NOTE

1. **Vechea reglementare.** Aceste prevederi corespund art. 147 VCPF, cu aceeași denumire marginală.

2. **Scopul reglementării.** Prin acest articol se instituie obligația evaluării bunurilor care fac obiectul executării silite, înainte de valorificare.

3. **Aspecte procedurale.** Evaluarea este realizată în două modalități, fie prin experți evaluatori proprii, fie prin experți evaluatori independenți (desemnați potrivit procedurii referitoare la expertiză – art. 63 NCPF).

Întrucât între momentul evaluării și momentul valorificării (ex., licitației) pot trece intervale mari de timp, legiuitorul a stabilit regula actualizării prețului de evaluare în funcție de rata inflației. Organul de executare poate considera oportună o nouă evaluare, în situații precum:
a) când se constată modificări ale prețurilor de circulație pe piața liberă a bunurilor;
b) când valoarea bunului s-a modificat prin deteriorări sau prin amenajări.

Suspendarea executării silite

Art. 233. – (1) Executarea silită se suspendă:

a) când suspendarea a fost dispusă de instanță sau de creditor, în condițiile legii;

b) la data comunicării aprobării înlesnirii la plată, în condițiile legii;

c) în cazul prevăzut la art. 244;

d) pe o perioadă de cel mult 6 luni, în cazuri excepționale, și doar o singură dată pentru același debitor, prin hotărâre a Guvernului, cu respectarea regulilor în materie de ajutor de stat;

e) în alte cazuri prevăzute de lege.

(2) Executarea silită se suspendă și în cazul în care, ulterior începerii executării silite, se depune o cerere de restituire/rambursare, iar cuantumul sumei solicitate este egal cu sau mai mare decât creanța fiscală pentru care s-a început executarea silită. În acest caz, executarea silită se suspendă la data depunerii cererii.

(2^1) Executarea silită se suspendă sau nu începe pentru creanțele fiscale stabilite printr-o decizie de organul fiscal competent dacă debitorul notifică organul fiscal, ulterior comunicării deciziei, cu privire la depunerea unei scrisori de garanție/polițe de asigurare de garanție potrivit art. 235. Executarea silită continuă sau începe dacă debitorul nu depune scrisoarea de garanție/polița de asigurare de garanție în termen de 45 de zile de la data comunicării deciziei prin care sunt stabilite creanțele fiscale.

(2^2) Pe toată perioada suspendării executării silite potrivit alin. (2^1), creanțele fiscale ce fac obiectul suspendării nu se sting, cu excepția situației în care debitorul optează pentru stingerea acestora potrivit art. 165 alin. (8).

(3) Pe perioada suspendării executării silite, actele de executare efectuate anterior, precum și orice alte măsuri de executare, inclusiv cele de indisponibilizare a bunurilor, veniturilor ori sumelor din conturile bancare, rămân în ființă.

(4) Suspendarea executării silite prin poprire bancară are ca efect încetarea indisponibilizării sumelor viitoare provenite din încasările zilnice în conturile în lei și în valută, începând cu data și ora comunicării către instituțiile de credit a adresei de suspendare a executării silite prin poprire.

(5) Sumele existente în cont la data și ora comunicării adresei de suspendare a executării silite prin poprire înființată de organul fiscal rămân indisponibilizate, debitorul putând dispune de acestea numai pentru efectuarea de plăți în scopul:

a) achitării obligațiilor fiscale administrate de organele fiscale competente;

b) achitării drepturilor salariale.

(6) În cazul terților popriți, suspendarea executării silite are ca efect încetarea indisponibilizării sumelor datorate de aceștia debitorului, atât a celor prezente, cât și a celor viitoare, până la o nouă comunicare din partea organului de executare silită privind continuarea măsurilor de executare silită prin poprire.

(7) În cazul în care popririle înființate de organul de executare silită generează imposibilitatea debitorului de a-și continua activitatea economică, cu consecințe sociale deosebite, organul fiscal poate dispune, la cererea debitorului și ținând seama de motivele invocate de acesta, fie suspendarea totală, fie suspendarea parțială a executării silite prin poprire. Suspendarea se poate dispune, o singură dată, pe parcursul a 2 ani calendaristici pentru o perioadă de cel mult 6 luni consecutive de la data comunicării către bancă sau alt terț poprit a actului de suspendare a popririi.

(8) Odată cu cererea de suspendare prevăzută la alin. (7), debitorul trebuie să indice bunurile libere de orice sarcini, oferite în vederea sechestrării, sau alte garanții prevăzute de lege, la nivelul sumei pentru care s-a început executarea silită.

(9) Dispozițiile alin. (8) nu se aplică în cazul în care valoarea bunurilor deja sechestrate de organul de executare silită acoperă valoarea creanței pentru care s-a început executarea silită prin poprire.

(10) În situația în care la expirarea perioadei pentru care s-a aprobat suspendarea executării silite prin poprire creanțele fiscale nu au fost stinse în întregime, organul fiscal competent pentru administrarea acestor creanțe procedează la valorificarea garanțiilor prevăzute la alin. (8).

LEGISLAȚIE ȘI JURISPRUDENȚĂ

- *Dec. CCR nr. 689/2005 (publicată în M. Of. nr. 98 din 1 februarie 2005); nr. 248/2009 (publicată în M. Of. nr. 163 din 17 martie 2009); nr. 51/2010 (publicată în M. Of. nr. 187 din 24 martie 2010); nr. 188/2011 (publicată în M. Of. nr. 328 din 12 mai 2011); nr. 1291/2011 (publicată în M. Of. nr. 811 din 16 noiembrie 2011);*
- *Dec. ÎCCJ, s.c.a.f., nr. 2199/2009 (Suspendarea executării actului administrativ. Principii); nr. 1073/2010 (Suspendarea actului administrativ fiscal. Cazul bine justificat).*

✍ COMENTARII ȘI NOTE

1. Vechea reglementare. Aceste prevederi corespund (parțial) art. 148 VCPF, cu denumirea marginală: *Suspendarea, întreruperea sau încetarea executării silite.*

2. Scopul reglementării. Prin acest articol se stabilesc cazurile și condițiile în care are loc suspendarea executării silite, precum și efectele suspendării executării silite asupra actelor de executare efectuate până la momentul suspendării.

3. Cazuri de suspendare a executării silite. Executarea silită se suspendă:

a) când suspendarea a fost dispusă de instanță (ex., admiterea contestației la executare sau ca urmare a suspendării executării actului administrativ fiscal) *sau de creditor* [ar putea fi posibilitatea evocată la alin. (7) al art. 233 NCPF], în condițiile legii;

b) la data comunicării aprobării înlesnirii la plată, în condițiile legii (conform prevederilor art. 184 și urm. NCPF);

c) în cazul prevăzut la art. 244 NCPF (atunci când debitorul solicită ca plata creanțelor fiscale să se realizeze din veniturile bunului imobil urmărit sau din alte venituri ale sale) – suspendare are loc de la data admiterii cererii debitorului de către organul fiscal competent;

d) pe o perioadă de cel mult 6 luni, *în cazuri excepționale, și doar o singură dată pentru același debitor, prin hotărâre a Guvernului*, cu respectarea regulilor în materie de ajutor de stat;

e) în alte cazuri prevăzute de lege. În doctrină (C.F. Costaș, *op. cit.*) este evocată situația suspendării de drept, ca urmare a plângerilor împotriva proceselor-verbale de contravenție;

f) în cazul în care, ulterior începerii executării silite, *se depune o cerere de restituire/rambursare*, iar cuantumul sumei solicitate este egal cu sau mai mare decât creanța fiscală pentru care s-a început executarea silită. În acest caz, executarea silită se suspendă la data depunerii cererii;

g) dacă debitorul notifică organul fiscal, ulterior comunicării deciziei, cu privire la depunerea unei scrisori de garanție/polițe de asigurare de garanție potrivit art. 235. Executarea silită continuă sau începe dacă debitorul nu depune scrisoarea de garanție/polița de asigurare de garanție în termen de 45 de zile de la data comunicării deciziei prin care sunt stabilite creanțele fiscale.

4. Suspendarea popririi. La alin. (7)-(10) este prevăzut un caz special de suspendare a executării silite, care privește exclusiv modalitatea popririi. Practic, suspendarea popririi are loc dacă sunt îndeplinite următoarele condiții:

a) popririle generează imposibilitatea debitorului de a-și continua activitatea economică, cu consecințe sociale deosebite (ex., nu se pot achita salariile pentru un număr mare de salariați); și

b) debitorul trebuie să indice bunurile libere de orice sarcini, oferite în vederea sechestrării, sau alte garanții prevăzute de lege, la nivelul sumei pentru care s-a început executarea silită. Această condiție nu se aplică în cazul în care valoarea bunurilor deja sechestrate de organul de executare silită acoperă valoarea creanței pentru care s-a început executarea silită prin poprire.

Suspendarea (totală sau parțială) se poate dispune, o singură dată, pe parcursul a 2 ani calendaristici pentru o perioadă de cel mult 6 luni consecutive de la data comunicării către bancă sau alt terț poprit a actului de suspendare a popririi.

În situația în care la expirarea perioadei pentru care s-a aprobat suspendarea executării silite prin poprire creanțele fiscale nu au fost stinse în întregime, organul fiscal competent pentru administrarea acestor creanțe procedează la valorificarea garanțiilor).

5. Efectele suspendării executării silite. Așa cum se arată la alin. (3), pe perioada suspendării executării silite, actele de executare efectuate anterior, precum și orice alte măsuri de executare, inclusiv cele de indisponibilizare a bunurilor, veniturilor ori sumelor din conturile bancare, rămân în ființă. Față de aceste prevederi sunt stabilite două reguli speciale:

a) suspendarea executării silite prin poprire bancară are ca efect încetarea indisponibilizării sumelor viitoare provenite din încasările zilnice în conturile în lei și în valută, începând cu data și ora comunicării către instituțiile de credit a adresei de suspendare a executării silite prin poprire. Sumele existente în cont la data și ora comunicării adresei de suspendare a executării silite prin poprire înființată de organul fiscal rămân indisponibilizate, debitorul putând dispune de acestea numai pentru efectuarea de plăți în vederea achitării obligațiilor fiscale și drepturilor salariale;

b) suspendarea executării silite a terților (popriți) are ca efect încetarea indisponibilizării sumelor datorate de aceștia debitorului, atât a celor prezente, cât și a celor viitoare, până la o nouă comunicare din partea organului de executare silită privind continuarea măsurilor de executare silită prin poprire.

Modificări:

Lit. d) a alin. (1) a fost modificată și **alin. (2[1]) și (2[2])** au fost introduse prin OG nr. 30/2017, începând cu 3 septembrie 2017.

Încetarea executării silite și ridicarea măsurilor de executare silită

Art. 234. – (1) Executarea silită încetează dacă:

a) s-au stins integral obligațiile fiscale prevăzute în titlul executoriu, inclusiv obligațiile de plată accesorii, cheltuielile de executare și orice alte sume stabilite în sarcina debitorului, potrivit legii;

b) a fost desființat titlul executoriu;

c) în alte cazuri prevăzute de lege.

(2) Măsurile de executare silită aplicate în condițiile prezentului cod se ridică prin decizie întocmită în cel mult două zile de la data la care a încetat executarea silită, de către organul de executare silită. Nerespectarea termenului atrage răspunderea potrivit art. 341 alin. (2).

(3) În măsura în care creanțele fiscale înscrise în titluri executorii se sting prin plată, prin poprire sau prin alte modalități prevăzute de prezentul cod, sechestrele aplicate pe acele titluri asupra bunurilor, cu valoare mai mică ori egală cu suma creanțelor fiscale astfel stinse, se ridică, prin decizie întocmită de organul de executare silită, în cel mult două zile de la data stingerii.

(4) Organul de executare silită ridică poprirea bancară pentru sumele care depășesc cuantumul creanțelor înscrise în adresa de înființare a popririi în situația în care, din informațiile comunicate de bănci, rezultă că sumele indisponibilizate în favoarea organului de executare silită acoperă creanțele fiscale înscrise în adresa de înființare a popririi și sunt îndeplinite condițiile pentru realizarea creanței.

(5) Poprirea bancară se ridică și în situația în care organul de executare silită constată că poprirea a rămas fără obiect.

COMENTARII ȘI NOTE

1. **Vechea reglementare.** Aceste prevederi corespund (parțial) art. 148 VCPF, cu denumirea marginală: *Suspendarea, întreruperea sau încetarea executării silite.*

2. **Scopul reglementării.** Prin acest articol se stabilesc cazurile și condițiile în care are loc încetarea executării silite, care are ca efect ridicarea măsurilor de executare silită.

3. **Cazuri de încetare a executării silite.** Executarea silită încetează dacă:

a) s-au stins integral obligațiile fiscale prevăzute în titlul executoriu, inclusiv obligațiile de plată accesorii, cheltuielile de executare și orice alte sume stabilite în sarcina debitorului, potrivit legii;

b) a fost desființat titlul executoriu (ex., prin hotărâre judecătorească ori prin decizie a organului fiscal competent);

c) în alte cazuri prevăzute de lege.

4. **Procedura de ridicare a măsurilor de executare silită.** Măsurile de executare silită se ridică prin decizie întocmită în cel mult 2 zile de la data la care a încetat executarea silită, de către organul de executare silită.

Nerespectarea termenului atrage răspunderea funcționarilor potrivit (i) Legii nr. 188/1999 privind Statutul funcționarilor publici, republicată, cu modificările și completările ulterioare și (ii) art. IX din OUG nr. 46/2009 privind îmbunătățirea procedurilor fiscale și diminuarea evaziunii fiscale, aprobată cu modificări și completări prin Legea nr. 324/2009.

Suspendarea executării silite în cazul depunerii unei scrisori de garanție/poliță de asigurare de garanție

Art. 235. – (1) În cazul contestațiilor formulate împotriva actelor administrative fiscale prin care se stabilesc creanțe fiscale, potrivit prezentului cod, inclusiv pe timpul soluționării acțiunii în contencios administrativ, executarea silită se suspendă sau nu începe pentru obligațiile fiscale contestate dacă debitorul depune la organul fiscal competent o scrisoare de garanție/poliță de asigurare de garanție la nivelul obligațiilor fiscale contestate și neachitate la data depunerii garanției. Valabilitatea scrisorii de garanție/poliței de asigurare de garanție trebuie să fie de minimum 6 luni de la data emiterii.

(2) În situația în care pe perioada de valabilitate a scrisorii de garanție/poliței de asigurare de garanție contestația ori acțiunea în contencios administrativ este respinsă, în totalitate sau în parte, organul fiscal execută garanția în ultima zi de valabilitate a acesteia dacă sunt îndeplinite cumulativ următoarele condiții:

a) contribuabilul/plătitorul nu plătește obligațiile fiscale pentru care s-a respins contestația sau acțiunea în contencios administrativ;

b) contribuabilul/plătitorul nu depune o nouă scrisoare de garanție/poliță de asigurare de garanție;

c) instanța judecătorească nu a dispus, prin hotărâre executorie, suspendarea executării actului administrativ fiscal potrivit Legii nr. 554/2004, cu modificările și completările ulterioare.

(3) Scrisoarea de garanție/Polița de asigurare de garanție rămâne fără obiect în următoarele situații:

a) contestația a fost admisă, în totalitate, de organul de soluționare a contestației;

b) actul administrativ fiscal contestat a fost desființat, în totalitate, de către organul de soluționare a contestației;

c) acțiunea în contencios administrativ a fost admisă în totalitate;

d) instanța judecătorească admite, prin hotărâre executorie, cererea contribuabilului/plătitorului de suspendare a executării actului administrativ fiscal potrivit Legii nr. 554/2004, cu modificările și completările ulterioare;

e) dacă pe perioada soluționării contestației, în procedura administrativă sau în procedura de contencios administrativ, contribuabilul/plătitorul achită în totalitate obligațiile fiscale contestate.

(4) În situația în care contribuabilul/plătitorul achită parțial obligațiile fiscale contestate, acesta are posibilitatea de a redimensiona garanția în mod corespunzător.

(5) Pe toată perioada suspendării executării silite potrivit prezentului articol, creanțele fiscale ce fac obiectul suspendării nu se sting, cu excepția situației în care debitorul optează pentru stingerea acestora potrivit art. 165 alin. (8).

(6) Pe toată perioada suspendării executării silite potrivit prezentului articol, pentru creanțele fiscale ce fac obiectul suspendării organul fiscal nu emite și nu comunică decizii referitoare la obligațiile fiscale accesorii.

COMENTARII ȘI NOTE

1. Vechea reglementare. Aceste prevederi corespund (parțial) art. 148[1] VCPF, cu aceeași denumire marginală.

2. Scopul reglementării. Acest articol reglementează un caz special de suspendare a executării silite, pe durata soluționării contestațiilor contribuabililor (inclusiv în fața instanțelor de contencios administrativ) sub condiția furnizării unei garanții sub forma scrisorii de garanție/poliței de asigurare de garanție (cu o valabilitate de minimum 6 luni).

Garanția poate fi prelungită până când decizia de soluționare este definitivă (ex., debitorul nu contestă în instanță decizia de respingere a contestației, instanța respinge definitiv acțiunea debitorului).

3. Executarea garanției. Garanția depusă se execută dacă contestația este respinsă și contribuabilul nu achită obligațiile fiscale garantate.

Garanția este eliberată (rămâne fără obiect) în următoarele situații:

a) *contestația a fost admisă, în totalitate,* de organul de soluționare a contestației;

b) *actul administrativ fiscal contestat a fost desființat,* în totalitate, de către organul de soluționare a contestației;

c) *acțiunea în contencios administrativ a fost admisă în totalitate;*

d) *instanța judecătorească admite, prin hotărâre executorie, cererea contribuabilului/plătitorului de suspendare a executării actului administrativ fiscal,* potrivit Legii nr. 554/2004, cu modificările și completările ulterioare;

e) dacă pe perioada soluționării contestației, în procedura administrativă sau în procedura de contencios administrativ, *contribuabilul/plătitorul achită în totalitate obligațiile fiscale contestate.*

4. Dispoziții tranzitorii. Începând cu data de 6 decembrie 2016, pentru creanțele fiscale ce fac obiectul suspendării executării silite, organul fiscal nu emite și nu comunică decizii referitoare la obligațiile fiscale accesorii pe toată perioada suspendării. Aceste prevederi se aplică și în cazul suspendărilor executării silite ca urmare a depunerii unei scrisori de garanție/polițe de asigurare de garanție, în curs la data de 6 decembrie 2016.

Deciziile referitoare la obligațiile fiscale accesorii emise anterior datei de 6 decembrie 2016 rămân supuse reglementărilor în vigoare la data emiterii acestora.

Modificări:

Alin. (6) a fost introdus prin OUG nr. 84/2016, începând cu 6 decembrie 2016.

Secțiunea a 2-a
Executarea silită prin poprire

Executarea silită a sumelor ce se cuvin debitorilor

Art. 236. – (1) Sunt supuse executării silite prin poprire orice sume urmăribile reprezentând venituri și disponibilități bănești în lei și în valută, titluri de valoare sau alte bunuri mobile necorporale, deținute și/sau datorate, cu orice titlu, debitorului de către terțe persoane sau pe care aceștia le vor datora și/sau deține în viitor în temeiul unor raporturi juridice existente.

(2) Sumele reprezentând credite nerambursabile ori finanțări primite de la instituții sau organizații naționale ori internaționale pentru derularea unor programe ori proiecte nu sunt supuse executării silite prin poprire, în cazul în care împotriva beneficiarului acestora a fost pornită procedura executării silite.

(3) În cazul sumelor urmăribile reprezentând venituri și disponibilități în valută, băncile sunt autorizate să efectueze convertirea în lei a sumelor în valută, fără consimțământul titularului de cont, la cursul de schimb afișat de acestea pentru ziua respectivă.

(4) Sumele ce reprezintă venituri bănești ale debitorului persoană fizică, realizate ca angajat, pensiile de orice fel, precum și ajutoarele sau indemnizațiile cu destinație specială sunt supuse urmăririi la plătitorul venitului numai în condițiile Codului de procedură civilă, republicat, cu modificările ulterioare.

(5) Poprirea asupra veniturilor debitorilor persoane fizice sau persoane juridice se înființează de către organul de executare silită, printr-o adresă care se comunică terțului poprit, cu respectarea termenului prevăzut la art. 230 și cu înștiințarea debitorului despre înființarea popririi.

(6) Poprirea nu este supusă validării.

(7) Poprirea înfiinţată anterior, ca măsură asigurătorie, devine executorie potrivit art. 213 alin. (2) şi (3). În acest caz, organul fiscal transmite terţului poprit o adresă de înfiinţare a popririi executorii. Totodată, despre această măsură va fi înştiinţat şi debitorul.

(8) Poprirea se consideră înfiinţată din momentul primirii adresei de înfiinţare de către terţul poprit. În acest sens, terţul poprit este obligat să înregistreze atât ziua, cât şi ora primirii adresei de înfiinţare a popririi.

(9) După înfiinţarea popririi, terţul poprit este obligat:

a) să plătească, de îndată sau după data la care creanţa devine exigibilă, organului fiscal suma reţinută şi cuvenită, în contul indicat de organul de executare silită;

b) să indisponibilizeze bunurile mobile necorporale poprite, înştiinţând despre aceasta organul de executare silită;

c) în cazul înfiinţării popririi asigurătorii, cu excepţia popririi asigurătorii asupra sumelor din conturile bancare, să vireze, de îndată sau după data la care creanţa devine exigibilă, organului fiscal suma indicată, în contul de garanţii menţionat de organul de executare silită. Suma virată reprezintă o garanţie în sensul art. 211 lit. a).

(10) În situaţia în care, la data comunicării adresei de înfiinţare a popririi, terţul poprit nu datorează vreo sumă de bani debitorului urmărit sau nu va datora în viitor asemenea sume în temeiul unor raporturi juridice existente, înştiinţează despre acest fapt organul de executare silită în termen de 5 zile de la primirea adresei de înfiinţare a popririi.

(11) În cazul în care sumele datorate debitorului sunt poprite de mai mulţi creditori, terţul poprit anunţă în scris despre aceasta pe creditori şi procedează la distribuirea sumelor potrivit ordinii de preferinţă prevăzute la art. 258.

(12) Pentru stingerea creanţelor fiscale, debitorii titulari de conturi bancare pot fi urmăriţi prin poprire asupra sumelor din conturile bancare, prevederile alin. (5) aplicându-se în mod corespunzător.

(13) În măsura în care este necesar, pentru achitarea sumei datorate la data sesizării băncii, potrivit alin. (12), sumele existente, precum şi cele viitoare provenite din încasările zilnice în conturile în lei şi în valută sunt indisponibilizate în limita sumei necesare pentru realizarea obligaţiei ce se execută silit, astfel cum aceasta rezultă din adresa de înfiinţare a popririi. Băncile au obligaţia să plătească sumele indisponibilizate în contul indicat de organul de executare silită în termen de 3 zile de la indisponibilizare.

(14) Din momentul indisponibilizării, respectiv de la data şi ora primirii adresei de înfiinţare a popririi asupra disponibilităţilor băneşti, băncile nu procedează la decontarea documentelor de plată primite, respectiv la debitarea conturilor debitorilor, şi nu acceptă alte plăţi din conturile acestora până la achitarea integrală a obligaţiilor fiscale înscrise în adresa de înfiinţare a popririi, cu excepţia:

a) sumelor necesare plăţii drepturilor salariale, inclusiv a impozitelor şi contribuţiilor aferente acestora, reţinute la sursă, dacă, potrivit declaraţiei pe propria răspundere a debitorului sau reprezentantului său legal, rezultă că debitorul nu deţine alte disponibilităţi băneşti;

b) sumelor necesare plăţii accizelor de către antrepozitarii autorizaţi, în acest caz, debitorul prezintă instituţiei de credit odată cu dispoziţia de plată şi copia certificată, conform cu originalul, a autorizaţiei de antrepozitar;

c) sumelor necesare plăţii accizelor, în numele antrepozitarilor autorizaţi, de către cumpărătorii de produse energetice;

d) sumelor necesare plăţii obligaţiilor fiscale de care depinde menţinerea valabilităţii înlesnirii. În acest caz, debitorul va prezenta instituţiei de credit odată cu dispoziţia de plată şi copia certificată, conform cu originalul, a documentului prin care s-a aprobat înlesnirea la plată.

(15) Pe perioada popririi asigurătorii, băncile acceptă plăţi din conturile debitorilor dispuse pentru stingerea sumelor prevăzute la alin. (14), precum şi pentru stingerea obligaţiilor fiscale aferente bugetelor administrate de organul fiscal care a înfiinţat poprirea.

(16) Încălcarea prevederilor alin. (9), (11), (13), (14) şi (18) atrage nulitatea oricărei plăţi.

(17) În cazul în care executarea silită este suspendată ori încetează, potrivit legii, organul de executare silită înştiinţează de îndată, în scris, instituţiile de credit ori, după caz, terţul poprit pentru sistarea, temporară, totală sau parţială a indisponibilizării conturilor şi reţinerilor. În caz contrar instituţia de credit este obligată să procedeze potrivit dispoziţiilor alin. (13) şi (14).

(18) În situația în care titlurile executorii nu pot fi onorate în aceeași zi, instituțiile de credit urmăresc executarea acestora din încasările zilnice realizate în contul debitorului.
(19) Dispozițiile alin. (11) se aplică în mod corespunzător.

LEGISLAȚIE ȘI JURISPRUDENȚĂ

- *Dec. Comisiei de proceduri fiscale nr. 2/2008 (publicat în M. Of. nr. 864 din 22 decembrie 2008);*
- *OMFP nr. 2.336/2011 pentru aprobarea Procedurii de punere în aplicare a titlurilor executorii în baza cărora se solicită înființarea popririi conturilor autorităților și instituțiilor publice deschise la nivelul unităților Trezoreriei Statului (publicat în M. Of. nr. 523 din 25 iulie 2011; cu modificările și completările ulterioare);*
- *Dec. CCR nr. 330/2005 (publicată în M. Of. nr. 732 din 11 august 2005); 513/2008 (publicată în M. Of. nr. 473 din 26 iunie 2008); 875/2008 (publicată în M. Of. nr. 575 din 30 iulie 2008); 1643/2009 (publicată în M. Of. nr. 48 din 21 ianuarie 2010); 248/2010 (publicată în M. Of. nr. 334 din 20 mai 2010); 1161/2010 (publicată în M. Of. nr. 747 din 9 noiembrie 2010); 188/2011 (publicată în M. Of. nr. 328 din 12 mai 2011); 849/2011 (publicată în M. Of. nr. 639 din 7 septembrie 2011); 1221/2011 (publicată în M. Of. nr. 773 din 2 noiembrie 2011);*
- *Dec. CSJ nr. IV/1998 (Înțelesul sintagmei „sume datorate de către terțul poprit").*

COMENTARII ȘI NOTE

1. Vechea reglementare. Aceste prevederi corespund (parțial) art. 149 VCPF, cu aceeași denumire marginală.

2. Noțiune. Poprirea reprezintă executarea silită a veniturilor și disponibilităților bănești în lei și în valută, titluri de valoare sau alte bunuri mobile necorporale, deținute și/sau datorate, cu orice titlu, debitorului de către terțe persoane sau pe care aceștia le vor datora și/sau deține în viitor în temeiul unor raporturi juridice existente. Practic, poprirea are în vedere:
a) disponibilitățile bănești în lei și în valută, aflate în custodia instituțiilor de credit (poprirea bancară);
b) venituri, titluri de valoare, bunuri mobile necorporale datorate de către terțe persoane (executarea terțului poprit).

3. Poprirea conturilor bancare. Poprirea conturilor bancare constituie forma cea mai frecventă de executare silită întâlnită în practică.

3.1. Aspecte procedurale. Poprirea se înființează prin emiterea unei adrese, revenind instituțiilor bancare obligația să înregistreze atât data, cât și ora primirii ei. Aceasta poate avea loc numai după împlinirea termenului de 15 zile de la data comunicării somației, cu înștiințarea debitorului despre înființarea popririi.
Instituțiile de credit sunt obligate ca, în termen de 3 zile de la data primirii adresei de înființare a popririi, să consemneze sumele indisponibilizate în contul indicat.

3.2. Plăți permise. În cazul popririi conturilor bancare, prin excepție, sunt admise următoarele plăți:
a) plăți pentru plata creanțelor salariale și a contribuțiilor aferente, în măsura în care reprezentantul legal declară, pe propria răspundere, că debitorul nu are alte surse bănești;
b) plăți pentru plata accizelor la bugetul de stat, de către debitorii care dețin și fac dovada existenței unei autorizații de antrepozitar;
c) sumele necesare plății accizelor, în numele antrepozitarilor autorizați, de către cumpărătorii de produse energetice;
d) sumele necesare plății obligațiilor fiscale de care depinde menținerea valabilității înlesnirii. În acest caz, debitorul va prezenta instituției de credit, odată cu dispoziția de plată și copia certificată conform cu originalul, documentul prin care s-a aprobat înlesnirea la plată.

3.3. Poprirea asigurătorie. Pe perioada popririi asigurătorii, băncile acceptă plăți din conturile debitorilor dispuse pentru stingerea sumelor prevăzute mai sus, precum și pentru stingerea obligațiilor fiscale aferente bugetelor administrate de organul fiscal care a înființat poprirea.

4. Terțul poprit. Poprirea asupra veniturilor debitorilor persoane fizice sau persoane juridice se înființează de către organul de executare silită, printr-o adresă care se comunică terțului poprit, cu respectarea termenului de 15 zile de la comunicarea somației și cu înștiințarea debitorului despre înființarea popririi. Terțul poprit are obligația să înregistreze atât data, cât și ora primirii adresei de poprire.
La data primirii adresei de înființare a popririi, terțului poprit îi revine obligația să indisponibilizeze suma de bani datorată debitorului (suma neachitată) și să o vireze în contul indicat în adresa de înființare a popririi, de către organul de executare silită. În cazul bunurilor mobile necorporale, terțul le va indisponibiliza și va înștiința organul de executare.

4.1. Limitări. Unele venituri nu pot face obiectul popririi, așa cum este cazul sumelor reprezentând credite nerambursabile sau finanțări primite de la instituții sau organizații internaționale pentru derularea unor programe ori proiecte, conform alin. (2) al articolului.

4.2. Drepturi de autor. Sumele datorate autorilor de către debitorul poprit, ca urmare a utilizării operelor lor, nu sunt exceptate de la măsura indisponibilizării (a se vedea Dec. CPF nr. 2/2008).

4.3. Sancțiuni terț poprit. Nerespectarea obligațiilor ce-i revin terțului poprit constituie contravenție, sancționată cu amendă între 1.000 și 5.000 lei, în cazul persoanelor juridice din categoria contribuabililor mari și mijlocii, și cu amendă între 500 și 1.000 lei, în cazul celorlalte persoane juridice și al persoanelor fizice.

Modificări:

Alin. (4) și (7) au fost modificate prin OUG nr. 84/2016, începând cu 6 decembrie 2016. Ulterior, **alin. (4)** a fost modificat prin Legea nr. 82/2017, începând cu 5 mai 2017.
Alin. (2), (7) și (12) au fost modificate prin OG nr. 30/2017, începând cu 3 septembrie 2017.

Executarea silită a terțului poprit

Art. 237. – (1) Dacă terțul poprit înștiințează organul de executare silită că nu datorează vreo sumă de bani debitorului urmărit, dar din informațiile și documentele deținute organul fiscal are indicii că terțul poprit datorează asemenea sume debitorului, precum și în cazul în care se invocă alte neregularități privind înființarea popririi, instanța judecătorească în a cărei rază teritorială se află domiciliul sau sediul terțului poprit, la cererea organului de executare silită ori a altei părți interesate, pe baza probelor administrate, dispune cu privire la menținerea sau desființarea popririi.

(2) Judecata se face de urgență și cu precădere.

(3) Pe baza hotărârii de menținere a popririi, care constituie titlu executoriu, organul de executare silită poate începe executarea silită a terțului poprit, în condițiile prezentului cod.

LEGISLAȚIE ȘI JURISPRUDENȚĂ

- *Dec. CCR nr. 343/2007 (publicată în M. Of. nr. 308 din 9 mai 2007).*

COMENTARII ȘI NOTE

1. Vechea reglementare. Aceste prevederi corespund (parțial) art. 150 VCPF, cu aceeași denumire marginală. Față de vechea reglementare, se adaugă prevederea conform căreia instanța va dispune menținerea/ridicarea popririi, dacă terțul poprit înștiințează organul de executare silită că nu datorează vreo sumă de bani debitorului urmărit, dar există indicii că acesta datorează asemenea sume debitorului.

Secțiunea a 3-a
Executarea silită a bunurilor mobile

Executarea silită a bunurilor mobile

Art. 238. – (1) Sunt supuse executării silite orice bunuri mobile ale debitorului, cu excepțiile prevăzute de lege.

(2) În cazul debitorului persoană fizică nu pot fi supuse executării silite, fiind necesare vieții și muncii debitorului, precum și familiei sale:

a) bunurile mobile de orice fel care servesc la continuarea studiilor și la formarea profesională, precum și cele strict necesare exercitării profesiei sau a altei ocupații cu caracter permanent, inclusiv cele necesare desfășurării activității agricole, cum sunt uneltele, semințele, îngrășămintele, furajele și animalele de producție și de lucru;

b) bunurile strict necesare uzului personal sau casnic al debitorului și familiei sale, precum și obiectele de cult religios, dacă nu sunt mai multe de același fel;

c) alimentele necesare debitorului și familiei sale pe timp de două luni, iar dacă debitorul se ocupă exclusiv cu agricultura, alimentele strict necesare până la noua recoltă;

d) combustibilul necesar debitorului și familiei sale pentru încălzit și pentru prepararea hranei, socotit pentru 3 luni de iarnă;

e) obiectele necesare persoanelor cu handicap sau destinate îngrijirii persoanelor bolnave;

f) bunurile declarate neurmăribile prin alte dispoziții legale.

(3) Bunurile debitorului persoană fizică necesare desfășurării activității în calitate de profesionist nu sunt exceptate de la executare silită.

(4) Executarea silită a bunurilor mobile se face prin sechestrarea și valorificarea acestora, chiar dacă acestea se află la un terț. Sechestrul se instituie printr-un proces-verbal. În cazul sechestrării autovehiculelor, prevederile art. 740 din Codul de procedură civilă, republicat, sunt aplicabile în mod corespunzător.

(5) Pentru bunurile mobile anterior sechestrate ca măsură asiguratorie nu este necesară o nouă sechestrare.

(6) Executorul fiscal, la începerea executării silite, este obligat să verifice dacă bunurile prevăzute la alin. (5) se găsesc la locul aplicării sechestrului și dacă nu au fost substituite sau degradate, precum și să sechestreze alte bunuri ale debitorului, în cazul în care cele găsite la verificare nu sunt suficiente pentru stingerea creanței.

(7) Bunurile nu se sechestrează dacă:

a) prin valorificarea acestora nu s-ar putea acoperi decât cel mult cheltuielile executării silite;

b) valoarea acestora este mai mică de 1% în cazul în care valoarea obligațiilor de plată este peste 500.000 lei.

(8) Prin sechestrul înființat asupra bunurilor mobile, creditorul fiscal dobândește un drept de gaj care conferă acestuia în raport cu alți creditori aceleași drepturi ca și dreptul de gaj în sensul prevederilor dreptului comun.

(9) De la data întocmirii procesului-verbal de sechestru, bunurile sechestrate sunt indisponibilizate. Cât timp durează executarea silită debitorul nu poate dispune de aceste bunuri decât cu aprobarea dată, potrivit legii, de organul competent. Nerespectarea acestei interdicții atrage răspunderea, potrivit legii, a celui în culpă.

(10) Actele de dispoziție care ar interveni ulterior indisponibilizării prevăzute la alin. (9) sunt lovite de nulitate absolută.

(11) În cazurile în care nu au fost luate măsuri asigurătorii pentru realizarea integrală a creanței fiscale și la începerea executării silite se constată că există pericolul evident de înstrăinare, substituire sau sustragere de la urmărire a bunurilor urmăribile ale debitorului, sechestrarea lor va fi aplicată odată cu comunicarea somației.

LEGISLAȚIE ȘI JURISPRUDENȚĂ

- *Legea nr. 134/2010 privind Codul de procedură civilă, republicată (M. Of. nr. 247 din 10 aprilie 2015; cu modificările și completările ulterioare);*
- *OG nr. 9/2004 privind unele contracte de garanție financiară (publicată în M. Of. nr. 78 din 30 ianuarie 2004; cu modificările și completările ulterioare);*
- *OG nr. 13/2011 privind dobânda legală remuneratorie şi penalizatoare pentru obligaţii băneşti, precum şi pentru reglementarea unor măsuri financiar-fiscale în domeniul bancar (publicată în M. Of. nr. 607 din 29 august 2011; cu modificările şi completările ulterioare);*
- *Dec. CCR nr. 293/2008 (publicată în M. Of. nr. 435 din 10 iunie 2008).*

COMENTARII ȘI NOTE

1. Vechea reglementare. Aceste prevederi corespund art. 151 VCPF, cu aceeași denumire marginală.

2. Sfera de aplicare a executării silite. Executarea silită se exercită asupra tuturor bunurilor mobile ale debitorului. Prin excepție, unele bunuri nu sunt supuse executării silite, respectiv cele menționate la alin. (2), precum și cele prevăzute la art. 727 C. proc. civ. Bunurile debitorului persoană fizică necesare desfășurării activității în calitate de profesionist nu sunt exceptate de la executare silită.

3. Etapele executării silite a bunurilor mobile. Prin interpretarea sistematică a Codului de procedură fiscală, se pot identifica următoarele etape standard (tipice) ale executării silite a bunurilor mobile:
– începerea procedurii de executare silită, prin emiterea somației de plată;
– identificarea (urmărirea) bunurilor mobile urmăribile;
– sechestrarea bunurilor mobile, prin întocmirea procesului-verbal de sechestru;
– valorificarea bunurilor mobile sechestrate;
– distribuirea sumelor realizate în urma valorificării.

4. Sechestrul (executoriu). Sechestrul bunurilor mobile este justificat de faptul că aceste bunuri pot fi ascunse sau înstrăinate înainte de valorificarea lor în cadrul procedurii de executare silită. Bunurile nu se sechestrează dacă:
a) prin valorificarea acestora nu s-ar putea acoperi decât cel mult cheltuielile executării silite;
b) valoarea acestora este mai mică de 1% în cazul în care valoarea obligațiilor de plată este peste 500.000 lei.

De la data întocmirii procesului-verbal de sechestru, bunurile sechestrate sunt indisponibilizate. Această măsură presupune că debitorul nu poate dispune de aceste bunuri decât cu aprobarea dată de organul fiscal competent.

Dacă există pericolul *evident* de înstrăinare, substituire sau sustragere de la urmărire a bunurilor urmăribile ale debitorului, sechestrarea lor va fi aplicată odată cu comunicarea somației.

5. Sancțiuni. Sustragerea bunurilor aflate sub sechestru constituie infracțiune, potrivit dispozițiilor art. 261 C. pen. (inclusiv în cazul bunurilor încredințate unui custode, conform prevederilor art. 240 NCPF).

Modificări:

Alin. (7) a fost modificat prin OG nr. 30/2017, începând cu 3 septembrie 2017.

Procesul-verbal de sechestru

Art. 239. – (1) Procesul-verbal de sechestru cuprinde:
a) denumirea organului de executare silită, indicarea locului, a datei și a orei când s-a făcut sechestrul;
b) numele și prenumele executorului fiscal care aplică sechestrul, numărul legitimației și al delegației;
c) numărul dosarului de executare, data și numărul de înregistrare a somației, precum și titlul executoriu în baza căruia se face executarea silită;
d) temeiul legal în baza căruia se face executarea silită;
e) sumele datorate pentru a căror executare silită se aplică sechestrul, inclusiv cele reprezentând obligații fiscale accesorii, precum și actul normativ în baza căruia a fost stabilită obligația fiscală de plată;
f) numele, prenumele și domiciliul debitorului persoană fizică ori, în lipsa acestuia, ale persoanei majore care locuiește împreună cu debitorul sau denumirea și sediul debitorului, numele, prenumele și domiciliul altor

persoane majore care au fost de față la aplicarea sechestrului, precum și alte elemente de identificare a acestor persoane;

g) descrierea bunurilor mobile sechestrate și indicarea valorii estimative a fiecăruia, după aprecierea executorului fiscal, pentru identificarea și individualizarea acestora, menționându-se starea de uzură și eventualele semne particulare ale fiecărui bun, precum și dacă s-au luat măsuri spre neschimbare, cum sunt punerea de sigilii, custodia ori ridicarea de la locul unde se află, sau de administrare ori conservare a acestora, după caz, iar în cazul imobilelor, dacă sunt cunoscute, numărul cadastral și numărul de carte funciară;

h) mențiunea că evaluarea urmează a se face înaintea începerii procedurii de valorificare, în cazul în care executorul fiscal nu a putut evalua bunul deoarece acesta necesită cunoștințe de specialitate;

i) mențiunea făcută de debitor privind existența sau inexistența unui drept de gaj, ipotecă ori privilegiu, după caz, constituit în favoarea unei alte persoane pentru bunurile sechestrate;

j) numele, prenumele și adresa persoanei căreia i s-au lăsat bunurile, precum și locul de depozitare a acestora, după caz;

k) eventualele obiecții făcute de persoanele de față la aplicarea sechestrului;

l) mențiunea că, în cazul în care în termen de 15 zile de la data încheierii procesului-verbal de sechestru debitorul nu plătește obligațiile fiscale, se procedează la valorificarea bunurilor sechestrate;

m) semnătura executorului fiscal care a aplicat sechestrul și a tuturor persoanelor care au fost de față la sechestrare. Dacă vreuna dintre aceste persoane nu poate sau nu vrea să semneze, executorul fiscal menționează această împrejurare.

(2) Câte un exemplar al procesului-verbal de sechestru se predă debitorului sub semnătură sau i se comunică la domiciliul ori sediul acestuia, precum și, atunci când este cazul, custodelui, acesta din urmă semnând cu mențiunea de primire a bunurilor în păstrare.

(3) În vederea valorificării, organul de executare silită este obligat să verifice dacă bunurile sechestrate se găsesc la locul menționat în procesul-verbal de sechestru, precum și dacă nu au fost substituite sau degradate.

(4) Când bunurile sechestrate găsite cu ocazia verificării nu sunt suficiente pentru realizarea creanței fiscale, organul de executare silită efectuează investigațiile necesare pentru identificarea și urmărirea altor bunuri ale debitorului.

(5) Dacă se constată că bunurile nu se găsesc la locul menționat în procesul-verbal de sechestru sau dacă au fost substituite ori degradate, executorul fiscal încheie proces-verbal de constatare. Pentru bunurile găsite cu prilejul investigațiilor efectuate conform alin. (4) se încheie procesul-verbal de sechestru.

(6) Dacă se sechestrează și bunuri gajate pentru garantarea creanțelor altor creditori, organul de executare silită trimite și acestora câte un exemplar din procesul-verbal de sechestru.

(7) Executorul fiscal care constată că bunurile fac obiectul unui sechestru anterior consemnează aceasta în procesul-verbal, la care anexează o copie de pe procesele-verbale de sechestru respective. Prin același proces-verbal executorul fiscal declară sechestrate, când este necesar, și alte bunuri pe care le identifică.

(8) Bunurile înscrise în procesele-verbale de sechestru încheiate anterior se consideră sechestrate și în cadrul noii executări silite. În acest sens se întocmește un proces-verbal adițional la procesele-verbale de sechestru încheiate anterior, cu indicarea titlurilor executorii și cuantumul obligațiilor fiscale născute ulterior procesului-verbal de sechestru inițial. Procesul-verbal adițional se comunică debitorului, cât și celorlalte părți interesate care au drepturi reale sau sarcini asupra bunului sechestrat, după caz, Biroului de carte funciară ori Arhivei Electronice de Garanții Reale Mobiliare. Prin procesul-verbal creditorul fiscal își menține dreptul de gaj sau ipotecă pe care îl conferă procesul-verbal de sechestru în raport cu alți creditori.

(9) În cazul în care executorul fiscal constată că în legătură cu bunurile sechestrate s-au săvârșit fapte care pot constitui infracțiuni consemnează aceasta în procesul-verbal de sechestru și are obligația de a sesiza de îndată organele judiciare competente.

LEGISLAȚIE ȘI JURISPRUDENȚĂ

- *OPANAF nr. 1.133/2007 privind sigiliile aplicate în cadrul activității de inspecție fiscală și de executare silită (publicat în M. Of. nr. 596 din 29 august 2007).*

COMENTARII ȘI NOTE

1. **Vechea reglementare.** Aceste prevederi corespund art. 152 VCPF, cu aceeași denumire marginală.

2. **Conținutul procesului-verbal.** Procesul-verbal de sechestru trebuie să conțină elementele menționate la alin. (1). Acesta se întocmește potrivit modelului prevăzut în OPANAF nr. 63/2017.

3. **Sancțiuni.** Sustragerea bunurilor aflate sub sechestru constituie infracțiune, potrivit dispozițiilor art. 261 C. pen. (inclusiv în cazul bunurilor încredințate unui custode, conform prevederilor art. 240 NCPF).

Modificări:

Lit. g) a alin. (1) a fost modificată prin OG nr. 30/2017, începând cu 3 septembrie 2017.

Custodele

Art. 240. – (1) Bunurile mobile sechestrate pot fi lăsate în custodia debitorului, a creditorului sau a altei persoane desemnate de organul de executare silită ori de executorul fiscal, după caz, ori pot fi ridicate și depozitate de către acesta. Atunci când bunurile sunt lăsate în custodia debitorului sau a altei persoane desemnate conform legii și când se constată că există pericol de substituire ori de degradare, executorul fiscal poate aplica sigiliul asupra bunurilor.

(2) În cazul în care bunurile sechestrate constau în sume de bani în lei sau în valută, titluri de valoare, obiecte de metale prețioase, pietre prețioase, obiecte de artă, colecții de valoare, acestea se ridică și se depun, în termen de 48 de ore de la sechestrare, la unitățile specializate. Bunurile care constau în sume de bani în lei, obiecte de metale prețioase, pietre prețioase sechestrate pot fi depozitate de organul de executare silită sau de executorul fiscal, după caz, în termen de 48 de ore de la sechestrare, și la unitățile teritoriale ale Trezoreriei Statului, care au calitatea de depozitar al acestora. Sumele de bani în lei se pot vira/depune de entitățile publice care le-au sechestrat într-un cont de disponibil deschis la unitățile teritoriale ale Trezoreriei Statului prin care își gestionează bugetul propriu, codificat cu codul de identificare fiscală al acestora. În cazul în care entitățile publice care le-au sechestrat nu au personalitate juridică, contul de disponibil se codifică cu codul de identificare fiscală al entității publice cu personalitate juridică din structura căreia face parte entitatea publică respectivă. Contul de disponibil deschis la unitățile Trezoreriei Statului nu este purtător de dobândă, iar pentru operațiunile efectuate prin intermediul acestuia nu se percep comisioane. Unitățile teritoriale ale Trezoreriei Statului depozitare ale obiectelor de metale prețioase și ale pietrelor prețioase sechestrate, precum și procedura de depunere, manipulare și depozitare se stabilesc prin norme metodologice aprobate prin ordin al ministrului finanțelor publice. În situația în care este necesară încercarea/analiza/expertiza/marcarea obiectelor de metale prețioase, pietrelor prețioase sechestrate depuse la unitățile teritoriale ale Trezoreriei Statului, entităților publice cu personalitate juridică din structura cărora face parte organul de executare silită sau executorul fiscal, după caz, le revine responsabilitatea efectuării acestor operațiuni prin intermediul instituțiilor publice care au astfel de atribuții potrivit prevederilor legale în vigoare.

(3) Cel care primește bunurile în custodie semnează procesul-verbal de sechestru.

(4) În cazul în care custodele este o altă persoană decât debitorul sau creditorul, organul de executare silită îi stabilește acestuia o remunerație ținând seama de activitatea depusă.

COMENTARII ȘI NOTE

1. Vechea reglementare. Aceste prevederi corespund (parțial) art. 153 VCPF, cu aceeași denumire marginală. Față de vechea reglementare, se adaugă prevederea conform căreia custodia bunurilor de valoare sechestrate poate fi realizată și la unitățile teritoriale ale Trezoreriei Statului, stabilite prin ordin al ministrului finanțelor publice.

2. Conținutul procesului-verbal. Procesul-verbal de sechestru trebuie să conțină elementele menționate la articolul precedent și se întocmește potrivit prevederilor OPANAF nr. 63/2017.

3. Sancțiuni. Sustragerea bunurilor aflate sub sechestru constituie infracțiune, potrivit dispozițiilor art. 261 C. pen. (inclusiv în cazul bunurilor încredințate unui custode, conform prevederilor art. 240 NCPF).

Modificări:

Alin. (2) a fost modificat prin OG nr. 30/2017, începând cu 3 septembrie 2017.

Înlocuirea bunurilor sechestrate

Art. 241. – La solicitarea debitorului, organul fiscal poate înlocui sechestrul asupra unui bun cu sechestrul asupra altui bun și numai dacă bunul oferit în vederea sechestrării este liber de orice sarcini. Dispozițiile art. 227 alin. (1) sunt aplicabile în mod corespunzător.

COMENTARII ȘI NOTE

1. Vechea reglementare. Aceste prevederi corespund art. 153[1] VCPF, cu aceeași denumire marginală.

2. Scopul reglementării. În mod evident, scopul acestui articol este de a permite debitorului să valorifice un bun în condiții mai avantajoase decât în cazul executării silite. Organul fiscal

poate aproba înlocuirea bunului sechestrat cu un al bun dacă acesta îndeplineşte două condiţii:

a) este liber de orice sarcini; şi

b) valoarea acestuia este cel puţin egală cu valoarea bunului sechestrat anterior [prin raportare la prevederile art. 227 alin. (1) NCPF].

Secţiunea a 4-a
Executarea silită a bunurilor imobile

Executarea silită a bunurilor imobile

Art. 242. – (1) Sunt supuse executării silite bunurile imobile proprietate a debitorului, dispoziţiile art. 238 alin. (7) lit. b) aplicându-se în mod corespunzător. În situaţia în care debitorul deţine bunuri în proprietate comună cu alte persoane, executarea silită se întinde numai asupra bunurilor atribuite debitorului în urma partajului judiciar, respectiv asupra sultei.

(2) Executarea silită imobiliară se întinde de plin drept şi asupra bunurilor accesorii bunului imobil, prevăzute de Codul civil. Bunurile accesorii nu pot fi urmărite decât odată cu imobilul.

(3) În cazul debitorului persoană fizică nu poate fi supus executării silite spaţiul minim locuit de debitor şi familia sa, stabilit în conformitate cu normele legale în vigoare.

(4) Dispoziţiile alin. (3) nu sunt aplicabile în cazurile în care executarea silită se face pentru stingerea creanţelor fiscale rezultate din săvârşirea de infracţiuni.

(5) Executorul fiscal care aplică sechestrul încheie un *proces-verbal de sechestru*, dispoziţiile art. 238 alin. (9)-(11), art. 239 alin. (1) şi (2) şi art. 241 fiind aplicabile. În acest caz, procesul-verbal de sechestru va cuprinde şi numărul cadastral, şi numărul de carte funciară, dacă acestea reies din documentele prezentate de debitor.

(6) Sechestrul aplicat asupra bunurilor imobile în temeiul alin. (5) constituie ipotecă legală.

(7) Dreptul de ipotecă conferă creditorului fiscal în raport cu alţi creditori aceleaşi drepturi ca şi dreptul de ipotecă, în sensul prevederilor dreptului comun.

(8) Pentru bunurile imobile sechestrate, organul de executare silită care a instituit sechestrul va solicita de îndată biroului de cadastru şi publicitate imobiliară intabularea ipotecii legale în cartea funciară, în termenele şi condiţiile prevăzute de lege, anexând un exemplar al procesului-verbal de sechestru.

(9) Biroul de cadastru şi publicitate imobiliară în raza căruia este situat imobilul comunică organului de executare silită, la cererea acestuia, în termen de 10 zile, un extras de carte funciară pentru informare sau un certificat de sarcini, după caz. Titularii drepturilor reale şi sarcinilor constituite asupra imobilului urmărit trebuie înştiinţaţi de către organul de executare silită şi chemaţi la termenele fixate pentru vânzarea bunului imobil şi distribuirea preţului.

(10) Creditorii debitorului, alţii decât titularii drepturilor prevăzute la alin. (9), sunt obligaţi ca, în termen de 30 de zile de la intabularea ipotecii legale în cartea funciară, să comunice în scris organului de executare silită titlurile pe care le au pentru bunul imobil respectiv.

LEGISLAŢIE ŞI JURISPRUDENŢĂ

- *Legea nr. 134/2010 privind Codul de procedură civilă, republicată (M. Of. nr. 247 din 10 aprilie 2015);*
- *Dec. CCR nr. 293/2008 (publicată în M. Of. nr. 435 din 10 iunie 2008); nr. 898/2010 (publicată în M. Of. nr. 576 din 13 august 2010); nr. 587/2011 (publicată în M. Of. nr. 610 din 30 august 2011).*

COMENTARII ŞI NOTE

1. **Vechea reglementare.** Aceste prevederi corespund art. 154 VCPF, cu aceeaşi denumire marginală.

2. **Scopul reglementării.** Acest articol reglementează procedura de executare silită a bunurilor imobile. Deşi procedura este asemănătoare cu cea de executare a bunurilor mobile, aceasta prezintă unele particularităţi.

În primul rând, în cazul debitorului persoană fizică nu poate fi supus executării silite spaţiul minim locuit de debitor şi familia sa, stabilit în conformitate cu normele legale în vigoare (legiuitorul a avut, probabil, în vedere Legea locuinţei nr. 114/1996, republicată în M. Of. nr. 393 din 31 decembrie 1997, cu modificările şi completările ulterioare).

În al doilea rând, prin înfiinţarea sechestrului organul fiscal constituie o ipotecă legală a asupra bunului imobil şi accesoriilor acestuia. Biroul de cadastru şi publicitate imobiliară va intabula ipoteca legală, la cererea organului fiscal care a instituit sechestrul. Acest fapt va fi adus la cunoştinţa tuturor titularilor de drepturi reale/sarcini – aceştia fiind informaţi ulterior cu privire la modul de derulare a procedurii.

În fine, ceilalți creditori, care nu au drepturi reale asupra bunului sechestrat, sunt obligați ca, în termen de 30 de zile de la înscrierea în cartea funciară a procesului-verbal de sechestru, să înștiințeze organul de executare cu privire la titlurile pe care le dețin pentru bunul imobil respectiv.

Modificări:

Alin. (1), (5), (8)-(10) au fost modificate prin OG nr. 30/2017, începând cu 3 septembrie 2017.

Instituirea administratorului-sechestru

Art. 243. – (1) La instituirea sechestrului și în tot cursul executării silite, organul de executare silită poate numi un administrator-sechestru, dacă această măsură este necesară pentru administrarea imobilului urmărit, a chiriilor, a arendei și a altor venituri obținute din administrarea acestuia, inclusiv pentru apărarea în litigii privind imobilul respectiv.

(2) Administrator-sechestru poate fi numit creditorul, debitorul ori altă persoană fizică sau juridică.

(3) Administratorul-sechestru consemnează veniturile încasate potrivit alin. (1) la unitățile abilitate și depune recipisa la organul de executare silită.

(4) Când administrator-sechestru este numită o altă persoană decât creditorul sau debitorul, organul de executare silită îi fixează o remunerație ținând seama de activitatea depusă.

(5) Ori de câte ori este necesar, administratorul-sechestru este obligat să prezinte organului de executare silită situația veniturilor și a cheltuielilor făcute cu administrarea bunului imobil sechestrat.

LEGISLAȚIE ȘI JURISPRUDENȚĂ

- *Legea nr. 134/2010 privind Codul de procedură civilă, republicată (M. Of. nr. 247 din 10 aprilie 2015; cu modificările și completările ulterioare);*
- *OPANAF nr. 63/2017 privind aprobarea modelelor unor formulare utilizate în domeniul colectării creanțelor fiscale, precum și pentru modificarea Ordinului președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală nr. 3.454/2016 pentru aprobarea Procedurii de executare silită în cazul debitorilor care au de încasat sume certe, lichide și exigibile de la autorități sau instituții publice (publicat în M. Of. nr. 32 din 11 ianuarie 2017).*

COMENTARII ȘI NOTE

1. **Vechea reglementare.** Aceste prevederi corespund art. 155 VCPF, cu aceeași denumire marginală.

2. **Administrator-sechestru.** Numirea administratorului-sechestru este facultativă. Organul de executare silită poate avea în vedere această măsură, dacă este necesară valorificării imobilului. Legiuitorul a enumerat câteva elemente care pot justifica măsura: administrarea imobilului urmărit, a chiriilor, a arendei și a altor venituri obținute din administrarea acestuia, pentru apărarea în litigii privind imobilul respectiv. Administrator-sechestru poate fi numit creditorul, debitorul ori altă persoană fizică sau juridică.

În cazul numirii unui terț, organul de executare silită îi fixează o remunerație ținând seama de activitatea depusă.

Suspendarea executării silite a bunurilor imobile

Art. 244. – (1) După primirea procesului-verbal de sechestru, debitorul poate solicita organului de executare silită, în termen de 15 zile de la comunicare, să îi aprobe ca plata integrală a creanțelor fiscale să se facă din veniturile bunului imobil urmărit sau din alte venituri ale sale pe timp de cel mult 6 luni.

(2) De la data aprobării cererii debitorului, executarea silită începută asupra bunului imobil se suspendă.

(3) Pentru motive temeinice, organul de executare silită poate relua executarea silită imobiliară înainte de expirarea termenului de 6 luni.

(4) Dacă debitorul persoană juridică căruia i s-a aprobat suspendarea conform prevederilor alin. (2) se sustrage ulterior de la executare silită sau își provoacă insolvabilitatea, sunt aplicabile în mod corespunzător prevederile art. 25.

COMENTARII ȘI NOTE

1. **Vechea reglementare.** Aceste prevederi corespund art. 156 VCPF, cu aceeași denumire marginală.

2. **Suspendarea executării silite a imobilelor.** Acest articol autorizează organele fiscale să se îndrepte asupra veniturilor unui bun imobil în locul sechestrării și valorificării acestuia, la cererea contribuabilior. Desigur că oportunitatea acestei măsuri trebuie raportată la nivelul veniturilor care sunt puse la dispoziția organului de executare silită.

3. **Răspunderea solidară.** Sustragerea de la executarea silită, ulterior solicitării acestei măsuri, conduce la aplicarea prevederilor art. 25 privind răspunderea solidară.

Secțiunea a 5-a
Executarea silită a altor bunuri

Executarea silită a fructelor neculese și a recoltelor prinse de rădăcini

Art. 245. – (1) Executarea silită a fructelor neculese și a recoltelor prinse de rădăcini, care sunt ale debitorului, se efectuează în conformitate cu prevederile prezentului cod privind bunurile imobile.

(2) Pentru executarea silită a recoltelor și a fructelor culese sunt aplicabile prevederile prezentului cod privind bunurile mobile.

(3) Organul de executare silită hotărăște, după caz, valorificarea fructelor neculese sau a recoltelor așa cum sunt prinse de rădăcini ori după ce vor fi culese.

COMENTARII ȘI NOTE

1. Vechea reglementare. Aceste prevederi corespund art. 157 VCPF, cu aceeași denumire marginală.
2. Scopul reglementării. Reglementarea se referă la modul de valorificare a fructelor neculese și recoltelor prinse de rădăcini care sunt considerate bunuri imobile prin raportare la fondul de care aparțin. În acest caz, organul de executare silită poate decide dacă le valorifică împreună cu fondul (aplicând regulile privind executarea silită a bunurilor imobile) sau le valorifică după culegere/recoltare (aplicând regulile privind executarea silită a bunurilor mobile).

Executarea silită a unui ansamblu de bunuri

Art. 246. – (1) Bunurile mobile și/sau imobile, proprietate a debitorului, pot fi valorificate individual și/sau în ansamblu dacă organul de executare silită apreciază că astfel acestea pot fi vândute în condiții mai avantajoase.

(2) Organul de executare silită își poate schimba opțiunea în orice fază a executării, cu reluarea procedurii.

(3) Pentru executarea silită a bunurilor prevăzute la alin. (1) organul de executare silită procedează la sechestrarea acestora, potrivit prevederilor prezentului cod.

(4) Prevederile secțiunii a 3-a privind executarea silită a bunurilor mobile și ale secțiunii a 4-a privind executarea silită a bunurilor imobile, precum și ale art. 253 privind plata în rate se aplică în mod corespunzător.

COMENTARII ȘI NOTE

1. Vechea reglementare. Aceste prevederi corespund art. 158 VCPF, cu aceeași denumire marginală.
2. Scopul reglementării. Prin acest articol se lasă la aprecierea organului fiscal oportunitatea valorificării unor bunuri în mod individual (la bucată) sau global (în ansamblu). În mod normal, o astfel de opțiune poate fi exercitată pe baza unei analize economice prealabile, având în vedere condițiile de piață relevante.

Secțiunea a 6-a
Valorificarea bunurilor sechestrate

Modalități de valorificare a bunurilor sechestrate

Art. 247. – (1) În cazul în care creanța fiscală nu este stinsă în termen de 15 zile de la data încheierii procesului-verbal de sechestru, se procedează, fără efectuarea altei formalități, la valorificarea bunurilor sechestrate, cu excepția situațiilor în care, potrivit legii, s-a dispus desființarea sechestrului sau suspendarea executării silite.

(2) Pentru a realiza executarea silită cu rezultate cât mai avantajoase, ținând seama atât de interesul legitim și imediat al creditorului, cât și de drepturile și obligațiile debitorului urmărit, organul de executare silită procedează la valorificarea bunurilor sechestrate în una dintre modalitățile prevăzute de dispozițiile legale în vigoare și care, față de datele concrete ale cauzei, se dovedesc a fi mai eficiente.

(3) În sensul alin. (2) organul de executare silită competent procedează la valorificarea bunurilor sechestrate prin:

a) înțelegerea părților;

b) vânzare în regim de consignație a bunurilor mobile;

c) vânzare directă;

d) vânzare la licitație, inclusiv prin mijloace electronice;
e) alte modalități admise de lege, inclusiv valorificarea bunurilor prin case de licitații, agenții imobiliare sau societăți de brokeraj, după caz.
(3[1]) Procedura de vânzare la licitație prin mijloace electronice se aprobă astfel:
a) prin ordin al președintelui A.N.A.F., în cazul creanțelor administrate de organul fiscal central;
b) prin ordin al ministrului dezvoltării regionale, administrației publice și fondurilor europene, cu avizul Ministerului Finanțelor Publice, în cazul creanțelor administrate de organul fiscal local.
(4) Dacă au fost sechestrate bunuri perisabile sau supuse degradării, acestea pot fi vândute în regim de urgență. Evaluarea și valorificarea acestor bunuri se efectuează de către organele fiscale, la prețul pieței.
(5) Procedura de evaluare și valorificare se aprobă astfel:
a) prin ordin al președintelui A.N.A.F., în cazul creanțelor administrate de organul fiscal central;
b) prin ordin al ministrului dezvoltării regionale și administrației publice, cu avizul Ministerului Finanțelor Publice, în cazul creanțelor administrate de organul fiscal local.
(6) Dacă din cauza unei contestații sau a unei învoieli între părți data, locul ori ora vânzării directe sau la licitație a fost schimbată de organul de executare silită, se efectuează alte publicații și anunțuri, potrivit art. 250.
(7) *Abrogat.*

COMENTARII ȘI NOTE

1. Vechea reglementare. Aceste prevederi corespund art. 159 VCPF, cu aceeași denumire marginală.
2. Modalități de valorificare. Acest articol stabilește modalitățile în care poate avea loc valorificarea bunurilor sechestrate:
a) înțelegerea părților;
b) vânzare în regim de consignație a bunurilor mobile;
c) vânzare directă;
d) vânzare la licitație, inclusiv prin mijloace electronice;
e) alte modalități admise de lege, inclusiv valorificarea bunurilor prin case de licitații, agenții imobiliare sau societăți de brokeraj, după caz.

Organul de executare va alege metoda de valorificare cea mai eficientă din punct de vedere economic. Procedura de valorificare este inițiată, de îndată, dacă debitorul nu achită creanța fiscală în termenul de 15 zile de la data înființării sechestrului (procesului-verbal de sechestru).

Modificări:
Lit. d) a alin. (3) a fost modificată prin OG nr. 30/2017, începând cu 3 septembrie 2017.
Alin. (3[1]) a fost introdus prin OG nr. 30/2017, începând cu 3 septembrie 2017.
Alin. (7) a fost abrogat prin OUG nr. 84/2016, începând cu 6 decembrie 2016.

Valorificarea bunurilor sechestrate potrivit înțelegerii părților

Art. 248. – (1) Valorificarea bunurilor potrivit înțelegerii părților se realizează de debitorul însuși, cu acordul organului de executare silită, astfel încât să se asigure o recuperare corespunzătoare a creanței fiscale. Debitorul este obligat să prezinte în scris organului de executare silită propunerile ce i s-au făcut și nivelul de acoperire a creanțelor fiscale, indicând numele și adresa potențialului cumpărător, precum și termenul în care acesta din urmă va achita prețul propus.
(2) Prețul propus de cumpărător și acceptat de organul de executare silită nu poate fi mai mic decât prețul de evaluare.
(3) Organul de executare silită, după analiza propunerilor prevăzute la alin. (1), comunică aprobarea indicând termenul și contul bugetar în care prețul bunului trebuie plătit de cumpărător.
(4) Indisponibilizarea prevăzută la art. 238 alin. (9) și (10) se ridică după creditarea contului bugetar prevăzut la alin. (3).

COMENTARII ȘI NOTE

1. Vechea reglementare. Aceste prevederi corespund art. 160 VCPF, cu denumirea marginală: *Valorificarea bunurilor potrivit înțelegerii părților*.
2. Procedura. Această modalitate de valorificare este, practic, o vânzare efectuată de debitor, cu aprobarea organului de executare silită. În acest caz, procedura presupune:
a) evaluarea bunului de către organul de executare silită;
b) identificarea cumpărătorilor și transmiterea propunerilor privind vânzarea. Conform alin. (2), prețul propus de cumpărător nu poate fi mai mic decât prețul de evaluare;
c) analiza propunerilor de către organul de executare silită;
d) comunicarea aprobării vânzării, cu indicarea termenului de plată și contul bugetar în care trebuie plătit prețul de către cumpărător;
e) după încasarea prețului, organul de executare ridică sechestrul executoriu.

Valorificarea bunurilor sechestrate prin vânzare directă

Art. 249. – (1) Valorificarea bunurilor prin vânzare directă se poate realiza în următoarele cazuri:

a) pentru bunurile prevăzute la art. 247 alin. (4);

b) înaintea începerii procedurii de valorificare prin licitație, dacă se recuperează integral creanța fiscală;

c) după finalizarea unei licitații, dacă bunul/bunurile sechestrat/e nu a/au fost vândute și se oferă cel puțin prețul de evaluare.

(2) Vânzarea directă se realizează prin încheierea unui proces-verbal care constituie titlu de proprietate.

(3) În cazul în care organul de executare silită înregistrează în condițiile prevăzute la alin. (1) mai multe cereri, vinde bunul persoanei care oferă cel mai mare preț față de prețul de evaluare.

(4) Vânzarea directă a bunurilor se face chiar dacă se prezintă un singur cumpărător.

COMENTARII ȘI NOTE

1. Vechea reglementare. Aceste prevederi corespund art. 161 VCPF, cu denumirea marginală: *Valorificarea bunurilor prin vânzare directă.*

2. Scopul reglementării. Prin acest articol se stabilesc cazurile în care organul de executare silită poate proceda la vânzarea directă a bunurilor sechestrate, respectiv:

a) pentru bunurile perisabile sau supuse degradării [prevăzute la art. 247 alin. (4) NCPF];

b) înaintea începerii procedurii de valorificare prin licitație, dacă se recuperează integral creanța fiscală;

c) după finalizarea unei licitații, dacă bunul/bunurile sechestrat/e nu a/au fost vândute și se oferă cel puțin prețul de evaluare.

3. Aspecte procedurale. Și în cazul acestei proceduri, vânzarea se efectuează dacă se oferă o sumă cel puțin egală cu prețul de evaluare. În cazul ofertelor concurente, se alege oferta cea mai mare (care nu poate fi mai mică decât prețul de evaluare). Vânzarea directă se realizează prin încheierea unui proces-verbal care constituie titlu de proprietate (a se vedea OPANAF nr. 63/2017).

Vânzarea bunurilor sechestrate la licitație

Art. 250. – (1) Pentru valorificarea bunurilor sechestrate prin vânzare la licitație organul de executare silită este obligat să efectueze publicitatea vânzării cu cel puțin 10 zile înainte de data fixată pentru desfășurarea licitației.

(2) Publicitatea vânzării se realizează prin afișarea anunțului privind vânzarea la sediul organului de executare silită, al primăriei în a cărei rază teritorială se află bunurile sechestrate, la sediul și domiciliul debitorului, la locul vânzării, dacă acesta este altul decât cel unde se află bunurile sechestrate, pe imobilul scos la vânzare, în cazul vânzării bunurilor imobile, și prin anunțuri într-un cotidian local și în pagina de internet a organului fiscal, precum și prin alte modalități gratuite care asigură publicitatea vânzării.

(3) Despre data, ora și locul licitației trebuie înștiințați și debitorul, custodele, administratorul-sechestru, precum și titularii drepturilor reale și ai sarcinilor care grevează bunul urmărit.

(4) Anunțul privind vânzarea cuprinde următoarele elemente:

a) denumirea organului fiscal emitent;

b) data la care a fost emis;

c) numele și semnătura persoanelor împuternicite ale organului fiscal, potrivit legii, și ștampila organului fiscal emitent;

d) numărul dosarului de executare silită;

e) bunurile care se oferă spre vânzare și descrierea lor sumară;

f) prețul de evaluare ori prețul de pornire a licitației, în cazul vânzării la licitație, pentru fiecare bun oferit spre vânzare;

g) indicarea, dacă este cazul, a drepturilor reale și a privilegiilor care grevează bunurile;

h) data, ora și locul vânzării;

i) invitația, pentru toți cei care pretind vreun drept asupra bunurilor, să înștiințeze despre aceasta organul de executare silită înainte de data stabilită pentru vânzare;

j) invitația către toți cei interesați în cumpărarea bunurilor să se prezinte la termenul de vânzare la locul fixat în acest scop și până la acel termen să prezinte oferte de cumpărare;

k) mențiunea că ofertanții sunt obligați să depună în cazul vânzării la licitație, până la termenul prevăzut la alin. (7), o taxă de participare ori o scrisoare de garanție, reprezentând 10% din prețul de pornire a licitației;

l) *abrogată*;

m) data afișării publicației de vânzare;

n) obligații ce revin cumpărătorului potrivit prevederilor legale speciale, cum ar fi obligațiile de mediu, obligațiile de conservare a patrimoniului național sau altele asemenea;

o) alte informații de interes pentru cumpărător, dacă sunt cunoscute de organul fiscal.

(5) Licitația se ține la locul unde se află bunurile sechestrate sau la locul stabilit de organul de executare silită, după caz.

(6) Debitorul este obligat să permită ținerea licitației în spațiile pe care le deține, dacă sunt adecvate acestui scop.

(7) Pentru participarea la licitație ofertanții depun, cu cel puțin o zi înainte de data licitației, următoarele documente:

a) oferta de cumpărare;

b) dovada plății taxei de participare sau a constituirii garanției sub forma scrisorii de garanție, potrivit alin. (15) ori (16);

c) împuternicirea persoanei care îl reprezintă pe ofertant;

d) pentru persoanele juridice române, copie de pe certificatul unic de înregistrare eliberat de oficiul registrului comerțului;

e) pentru persoanele juridice străine, actul de înmatriculare tradus în limba română;

f) pentru persoanele fizice române, copie de pe actul de identitate;

g) pentru persoanele fizice străine, copie de pe actul de identitate/pașaport.

(8) Ofertele de cumpărare pot fi depuse direct sau transmise prin poștă. Nu se admit oferte telefonice, telegrafice, transmise prin telex sau telefax.

(9) Persoanele înscrise la licitație se pot prezenta și prin mandatari care trebuie să își justifice calitatea prin procură specială autentică. Debitorul nu poate licita nici personal, nici prin persoană interpusă.

(10) În cazul plății taxei de participare la licitație prin decontare bancară sau prin mandat poștal, executorul fiscal verifică, la data ținerii licitației, creditarea contului curent general al Trezoreriei Statului indicat de organul de executare silită pentru virarea acesteia.

(11) Prețul de pornire a licitației este prețul de evaluare pentru prima licitație, diminuat cu 25% pentru a doua licitație și cu 50% pentru următoarele licitații.

(12) Licitația începe de la cel mai mare preț din ofertele de cumpărare scrise, dacă acesta este superior celui prevăzut la alin. (11), iar în caz contrar începe de la acest din urmă preț.

(13) Adjudecarea se face în favoarea participantului care a oferit cel mai mare preț, dar nu mai puțin decât prețul de pornire. În cazul prezentării unui singur ofertant la licitație, comisia poate să îl declare adjudecatar dacă acesta oferă cel puțin prețul de pornire a licitației.

(14) În situația în care nici la a treia licitație nu se vinde bunul, se organizează o nouă licitație. În acest caz bunul va fi vândut la cel mai mare preț oferit, chiar dacă acesta este inferior prețului de pornire a licitației, dar nu mai mic decât cuantumul taxei de participare la licitație.

(14^1) Prin excepție de la prevederile alin. (14), în cazul în care se valorifică bunuri imobile, iar la licitație se prezintă un singur ofertant, vânzarea se face doar în condițiile în care se oferă cel puțin prețul de pornire a licitației.

(15) Taxa de participare reprezintă 10% din prețul de pornire a licitației și se plătește în lei la unitatea teritorială a Trezoreriei Statului. În termen de 5 zile de la data întocmirii procesului-verbal de licitație, organul fiscal restituie taxa de participare participanților care au depus oferte de cumpărare și care nu au fost declarați adjudecatari, iar în cazul adjudecării, taxa se reține în contul prețului. Taxa de participare nu se restituie ofertanților care nu s-au prezentat la licitație, celui care a refuzat încheierea procesului-verbal de adjudecare, precum și adjudecatarului care nu a plătit prețul. Taxa de participare care nu se restituie se face venit la bugetul de stat, cu excepția cazului în care executarea silită este organizată de organul fiscal local, caz în care taxa de participare se face venit la bugetul local.

(16) Pentru participarea la licitație, ofertanții pot constitui și garanții, în condițiile legii, sub forma scrisorii de garanție.

(17) Scrisoarea de garanție, constituită în condițiile alin. (16), se valorifică de organul de executare silită în cazul în care ofertantul este declarat adjudecatar și/sau în situațiile prevăzute la alin. (15) teza a treia.

LEGISLAŢIE ŞI JURISPRUDENŢĂ

- *OPANAF nr. 1.129/2009 pentru aprobarea Procedurii privind valorificarea prin vânzare la licitaţie a bunurilor sechestrate potrivit dispoziţiilor Codului de procedură fiscală (publicat în M. Of. nr. 375 din 3 iunie 2009);*
- *Dec. CCR nr. 159/2007 (publicată în M. Of. nr. 195 din 21 martie 2007).*

COMENTARII ŞI NOTE

1. Vechea reglementare. Aceste prevederi corespund art. 162 VCPF, cu denumirea marginală: *Valorificarea bunurilor prin licitaţie.* Faţă de vechea reglementare, remarcăm elemente suplimentare pentru anunţul privind vânzarea: alte informaţii de interes pentru cumpărător, dacă sunt cunoscute de organul fiscal. În vederea participării la licitaţii, se elimină condiţia dovezii că ofertantul nu are obligaţii fiscale restante. În cazul valorificării bunurilor prin licitaţie, dacă la primele 3 licitaţii bunurile nu au fost vândute, se poate organiza o nouă licitaţie. În acest caz, bunurile pot fi vândute la cel mai mare preţ oferit, chiar dacă este inferior preţului de pornire a licitaţiei.

2. Aspecte procedurale. Procedura de organizarea a licitaţiei presupune parcurgerea următoarelor etape:

a) *efectuarea publicităţii licitaţiei* cu cel puţin 10 zile înainte. În acest sens, se întocmeşte un anunţ care conţine elementele prevăzute la alin. (4);

b) *informarea persoanelor implicate* (debitorul, custodele, administratorul-sechestru, titularii drepturilor reale şi ai sarcinilor asupra bunului) despre data, ora şi locul licitaţiei;

c) *depunerea documentaţiei* pentru licitaţie de către ofertanţi, potrivit alin. (7) şi (8), inclusiv dovada plăţii taxei de licitaţie ori scrisoarea de garanţie, după caz;

d) *licitaţia propriu-zisă*, care începe de la preţul cel mai mare din ofertele depuse. Adjudecarea se face în favoarea participantului care a oferit cel mai mare preţ, dar nu mai puţin decât preţul de pornire.

Modificări:

Lit. l) a alin. (4) a fost abrogată prin OUG nr. 84/2016, începând cu 6 decembrie 2016.
Alin. (2) şi (14) au fost modificate şi alin. (14[1]) a fost introdus prin OG nr. 30/2017, începând cu 3 septembrie 2017.

Comisia de licitaţie

Art. 251. – (1) Vânzarea la licitaţie a bunurilor sechestrate este organizată de o comisie condusă de un preşedinte.

(2) Comisia de licitaţie este constituită din 3 persoane desemnate de conducătorul organului fiscal.

(3) Comisia de licitaţie verifică şi analizează documentele de participare şi afişează la locul licitaţiei, cu cel puţin o oră înaintea începerii acesteia, lista cuprinzând ofertanţii care au depus documentaţia completă de participare.

(4) Ofertanţii se identifică după numărul de ordine de pe lista de participare, după care preşedintele comisiei anunţă obiectul licitaţiei, precum şi modul de desfăşurare a acesteia.

(5) La termenele fixate pentru ţinerea licitaţiei executorul fiscal dă citire mai întâi anunţului de vânzare şi apoi ofertelor scrise primite până la data prevăzută la art. 250 alin. (7).

(6) Dacă la prima licitaţie nu s-au prezentat ofertanţi sau nu s-a obţinut cel puţin preţul de pornire a licitaţiei conform art. 250 alin. (11), organul de executare silită fixează un termen în cel mult 30 de zile, în vederea ţinerii celei de-a doua licitaţii.

(7) În cazul în care nu s-a obţinut preţul de pornire nici la a doua licitaţie ori nu s-au prezentat ofertanţi, organul de executare silită fixează un termen în cel mult 30 de zile, în vederea ţinerii celei de-a treia licitaţii.

(8) La a treia licitaţie creditorii urmăritori sau intervenienţi nu pot să adjudece bunurile oferite spre vânzare la un preţ mai mic de 50% din preţul de evaluare.

(9) Pentru fiecare termen de licitaţie se efectuează o nouă publicitate a vânzării, conform prevederilor art. 250.

(10) După licitarea fiecărui bun se întocmeşte un proces-verbal privind desfăşurarea şi rezultatul licitaţiei.

(11) În procesul-verbal prevăzut la alin. (10) se menţionează, pe lângă elementele prevăzute la art. 46, şi următoarele: datele de identificare ale cumpărătorului; numărul dosarului de executare silită; indicarea bunurilor adjudecate, a preţului la care bunul a fost adjudecat şi a taxei pe valoarea adăugată, dacă este cazul; toţi cei care au participat la licitaţie şi sumele oferite de fiecare participant, precum şi, dacă este cazul, menţionarea situaţiilor în care vânzarea nu s-a realizat.

LEGISLAȚIE ȘI JURISPRUDENȚĂ

- *OPANAF nr. 1.129/2009 pentru aprobarea Procedurii privind valorificarea prin vânzare la licitație a bunurilor sechestrate potrivit dispozițiilor Codului de procedură fiscală (publicat în M. Of. nr. 375 din 3 iunie 2009).*

COMENTARII ȘI NOTE

1. Vechea reglementare. Aceste prevederi corespund art. 163 VCPF, cu aceeași denumire marginală.

2. Scopul reglementării. Prin acest articol se reglementează atribuțiile și compunerea comisiei de licitație.

Adjudecarea

Art. 252. – (1) După adjudecarea bunului adjudecatarul este obligat să plătească prețul, diminuat cu contravaloarea taxei de participare, în lei, în numerar la o unitate a Trezoreriei Statului sau prin decontare bancară, în cel mult 5 zile de la data adjudecării.

(2) Dacă adjudecatarul nu plătește prețul, licitația se reia în termen de 10 zile de la data adjudecării. În acest caz, adjudecatarul este obligat să plătească cheltuielile prilejuite de noua licitație și, în cazul în care prețul obținut la noua licitație este mai mic, diferența de preț. Adjudecatarul poate să achite prețul oferit inițial și să facă dovada achitării acestuia până la termenul prevăzut la art. 250 alin. (7), caz în care este obligat numai la plata cheltuielilor cauzate de noua licitație.

(3) Cu sumele încasate din eventuala diferență de preț, percepute în temeiul alin. (2), se sting creanțele fiscale înscrise în titlul executoriu în baza căruia s-a început executarea silită.

(4) Dacă la următoarea licitație bunul nu a fost vândut, fostul adjudecatar este obligat să plătească toate cheltuielile prilejuite de urmărirea acestuia.

(5) Suma reprezentând diferența de preț și/sau cheltuielile prevăzute la alin. (1) și (4) se stabilesc de organul de executare silită, prin proces-verbal, care constituie titlu executoriu potrivit prezentului cod. Contestarea procesului-verbal se face potrivit procedurii prevăzute la titlul VIII.

(6) Termenul prevăzut la alin. (1) se aplică și în cazul valorificării conform înțelegerii părților sau prin vânzare directă.

COMENTARII ȘI NOTE

1. Vechea reglementare. Aceste prevederi corespund art. 164 VCPF, cu aceeași denumire marginală.

2. Scopul reglementării. Prin acest articol se reglementează modul de plată a prețului de către persoana care a adjudecat bunul scos la vânzare prin licitație.

3. Termenul de plată. Regula stabilită este că prețul licitat (diminuat cu taxa de participare) este achitat în termen de 5 zile de la data adjudecării. Același termen este valabil și în cazul valorificării conform înțelegerii părților sau prin vânzare directă.

4. Neplata prețului. Dacă adjudecatarul nu plătește prețul, licitația se reia în termen de 10 zile de la data adjudecării. În acest caz, adjudecatarul este obligat să plătească cheltuielile prilejuite de noua licitație.

În cazul în care prețul obținut la noua licitație este mai mic, adjudecatarul va achita diferența de preț.

Adjudecatarul poate să achite prețul oferit inițial și să facă dovada achitării acestuia până la termenul prevăzut pentru depunerea documentației pentru noua licitație. În acest caz, adjudecatarul este obligat numai la plata cheltuielilor cauzate de noua licitație.

Dacă la următoarea licitație bunul nu a fost vândut, fostul adjudecatar este obligat să plătească toate cheltuielile prilejuite de urmărirea acestuia.

Plata în rate

Art. 253. – (1) În cazul vânzării la licitație a bunurilor, cumpărătorii pot solicita plata prețului în rate, cu un avans de minimum 50% din prețul de adjudecare a bunului și cu plata unei dobânzi sau majorări de întârziere, după caz, stabilite conform prezentului cod. Organul de executare silită stabilește printr-un proces-verbal condițiile și termenele de plată a diferenței de preț. Prevederile art. 252 alin. (1) se aplică în mod corespunzător pentru plata avansului. Dobânda sau majorarea de întârziere, după caz, se datorează din ziua următoare expirării termenului prevăzut la art. 252 alin. (1) și până la data stingerii diferenței de preț.

(2) Prin excepție de la alin. (1), în cazul creanțelor administrate de organul fiscal central, contribuabilii nu pot solicita plata în rate a prețului, în situația în care diferența de preț aferentă bunului valorificat are o valoare mai mică de 5.000 lei.

(3) Diferența de preț se poate plăti, în condițiile prezentului articol, de cumpărător pe o perioadă de:

a) cel mult 12 luni, în cazul vânzării la licitație a bunurilor mobile;

b) cel mult 24 de luni, în cazul vânzării la licitație a bunurilor imobile.

(4) Procesul-verbal prevăzut la alin. (1) devine titlu executoriu în condițiile în care cumpărătorul nu respectă condițiile și termenele stabilite prin acesta.

(5) Organul de executare silită, odată cu întocmirea procesului-verbal prevăzut la alin. (1) și a procesului-verbal de adjudecare, instituie sechestru asigurător asupra bunului valorificat cu plata în rate.

(6) Un exemplar al procesului-verbal de sechestru asigurător se comunică Arhivei Electronice de Garanții Reale Mobiliare ori, după caz, biroului de carte funciară însoțit de un exemplar al procesului-verbal de adjudecare.

(7) În cazul neplății avansului prevăzut la alin. (1), dispozițiile art. 252 se aplică în mod corespunzător.

(8) Suma reprezentând dobânda sau majorarea de întârziere, după caz, nu stinge creanțele fiscale pentru care s-a început executarea silită și constituie venit al bugetului de stat ori local, după caz. Dispozițiile art. 227 alin. (8) se aplică în mod corespunzător.

(9) În cazul în care cumpărătorul căruia i s-a încuviințat plata prețului în rate nu plătește diferența de preț în condițiile și la termenele stabilite, el poate fi executat silit pentru suma rămasă de plată, în temeiul procesului-verbal prevăzut la alin. (1).

(10) Până la încasarea diferenței de preț, creanțele fiscale înscrise în titlurile executorii ce au stat la baza sechestrului pentru care s-a realizat valorificarea bunului cu plata în rate nu se sting, prin nicio altă modalitate, în limita diferenței de preț rămase de achitat.

(11) Pentru creanțele prevăzute la alin. (10) se suspendă executarea silită până la încasarea diferenței de preț.

✍ COMENTARII ȘI NOTE

1. Vechea reglementare. Aceste prevederi corespund art. 165 VCPF, cu aceeași denumire marginală.

2. Scopul reglementării. Prin acest articol, așa cum a fost modificat prin OG nr. 30/2017, au fost stabilite termenele și condițiile pentru achitarea prețului în rate de către adjudecatar (cumpărător). Cumpărătorul trebuie să achite un avans de minimum 50% din prețul de adjudecare a bunului, va achita dobânzi sau majorări de întârziere, după caz, stabilite conform NCPF. Organul de executare silită stabilește printr-un proces-verbal condițiile și termenele de plată a diferenței de preț.

Modificări:

Articolul a fost modificat integral prin OG nr. 30/2017, începând cu 3 septembrie 2017.

Procesul-verbal de adjudecare

Art. 254. – (1) Organul de executare silită încheie procesul-verbal de adjudecare, în termen de cel mult 5 zile de la plata în întregime a prețului sau a avansului prevăzut la art. 253 alin. (1), dacă bunul a fost vândut cu plata în rate. Procesul-verbal de adjudecare constituie titlu de proprietate și servește la intabulare în cartea funciară, transferul dreptului de proprietate operând la data încheierii acestuia. Câte un exemplar al procesului-verbal de adjudecare se transmite organului de executare silită coordonator, după caz, debitorului și cumpărătorului.

(2) Procesul-verbal de adjudecare întocmit în condițiile alin. (1) cuprinde, pe lângă elementele prevăzute la art. 46, și următoarele mențiuni:

a) numărul dosarului de executare silită;

b) numărul și data procesului-verbal de desfășurare a licitației;

c) datele de identificare ale cumpărătorului;

d) datele de identificare ale debitorului;

e) prețul la care s-a adjudecat bunul și taxa pe valoarea adăugată, dacă este cazul;

f) modalitatea de plată a diferenței de preț în cazul în care vânzarea s-a făcut cu plata în rate;

g) datele de identificare a bunului, cu menționarea numărului cadastral și de carte funciară, după caz;

h) mențiunea că acest document constituie titlu de proprietate;

i) semnătura cumpărătorului sau a reprezentantului său legal, după caz.

(3) În cazul valorificării bunurilor prin vânzare directă sau licitație, predarea bunului către cumpărător se face de către organul de executare silită pe bază de proces-verbal de predare-primire.

(4) În cazul vânzării bunurilor mobile, după plata prețului, executorul fiscal întocmește în termen de 5 zile un proces-verbal de adjudecare care constituie titlu de proprietate.

(5) Procesul-verbal de adjudecare întocmit în condițiile alin. (4) cuprinde, pe lângă elementele prevăzute la art. 46, și elementele prevăzute la alin. (2) din prezentul articol, cu excepția lit. f) și h), precum și mențiunea că acest document constituie titlu de proprietate.

(6) În cazul valorificării bunurilor prin vânzare directă sau licitație, predarea bunului către cumpărător se face de către organul de executare silită pe bază de proces-verbal de predare-primire.

COMENTARII ȘI NOTE

1. Vechea reglementare. Aceste prevederi corespund art. 166 VCPF, cu aceeași denumire marginală.

2. Scopul reglementării. Acest articol reglementează conținutul procesului-verbal de adjudecare și procedura de predare a bunurilor adjudecate.

3. Regimul fiscal al adjudecării. Regimul fiscal are în vedere dispozițiile Codului fiscal cu privire la situațiile în care bunurile imobile intră sub incidența reglementărilor privind taxa pe valoarea adăugată (terenuri construibile sau construcții noi).

Modificări:

Alin. (1)-(3) și (5) au fost modificate prin OG nr. 30/2017, începând cu 3 septembrie 2017.

Reluarea procedurii de valorificare a bunurilor sechestrate

Art. 255. – (1) Dacă bunurile supuse executării silite nu au putut fi valorificate prin modalitățile prevăzute la art. 247, se procedează astfel:

a) în cazul bunurilor imobile organul de executare silită menține măsura de indisponibilizare, până la împlinirea termenului de prescripție; în cadrul acestui termen organul de executare silită poate relua oricând procedura de valorificare și poate, după caz, să ia măsura numirii, menținerii ori schimbării administratorului-sechestru;

b) în cazul bunurilor mobile, se consideră că acestea nu au valoare de piață și se restituie debitorului; odată cu restituirea bunului mobil organul fiscal ridică și sechestrul; dispozițiile art. 234 alin. (2) sunt aplicabile în mod corespunzător.

(2) În cazul bunurilor prevăzute la alin. (1) lit. a), cu ocazia reluării procedurii în cadrul termenului de prescripție, dacă organul de executare silită consideră că nu se impune o nouă evaluare, prețul de pornire a licitației nu poate fi mai mic de 50% din prețul de evaluare a bunurilor. Bunul va fi vândut la cel mai mare preț oferit, chiar dacă acesta este inferior prețului de pornire a licitației, dar nu mai mic decât cuantumul taxei de participare la licitație, cu excepția situației în care se prezintă un singur ofertant, când vânzarea se realizează la cel puțin prețul de pornire a licitației.

(3) În cazul în care debitorii cărora urmează să li se restituie bunurile nu se mai află la domiciliul fiscal declarat și, în urma demersurilor întreprinse, nu au putut fi identificați, organul fiscal procedează la înștiințarea acestora, cu procedura prevăzută pentru comunicarea prin publicitate potrivit art. 47, că bunul în cauză este păstrat la dispoziția proprietarului până la împlinirea termenului de prescripție, după care urmează a fi valorificat potrivit dispozițiilor legale privind valorificarea bunurilor intrate în proprietatea privată a statului, dacă legea nu prevede altfel.

(4) Cele arătate la alin. (3) se consemnează într-un proces-verbal întocmit de organul fiscal.

(5) În cazul bunurilor imobile, în baza procesului-verbal prevăzut la alin. (4) în condițiile legii urmează a fi sesizată instanța judecătorească competentă cu acțiune în constatarea dreptului de proprietate privată a statului asupra bunului respectiv.

COMENTARII ȘI NOTE

1. Vechea reglementare. Aceste prevederi corespund art. 167 VCPF, cu aceeași denumire marginală.

Modificări:

Alin. (2) a fost modificat prin OG nr. 30/2017, începând cu 3 septembrie 2017.

CAPITOLUL IX
Cheltuieli

Cheltuieli de executare silită

Art. 256. – (1) Cheltuielile ocazionate cu efectuarea procedurii de executare silită sunt în sarcina debitorului.
(2) Prin excepție de la prevederile alin. (1), în cazul creanțelor fiscale administrate de organul fiscal central, cheltuielile generate de comunicarea somației și a adresei de înființare a popririi sunt suportate de organul fiscal central.
(3) Suma cheltuielilor cu executarea silită se stabilește de organul de executare, prin proces-verbal, care constituie titlu executoriu potrivit prezentului cod și are la bază documente privind cheltuielile efectuate.
(4) Cheltuielile de executare silită a creanțelor fiscale se avansează de organul de executare silită, din bugetul acestuia.
(5) Cheltuielile de executare silită care nu au la bază documente care să ateste că au fost efectuate în scopul executării silite nu sunt în sarcina debitorului urmărit.
(6) Sumele recuperate în contul cheltuielilor de executare silită se fac venit la bugetul din care au fost avansate, cu excepția sumelor reprezentând cheltuieli de executare silită a creanțelor fiscale administrate de organul fiscal central, care se fac venit la bugetul de stat, dacă legea nu prevede altfel.

✍ COMENTARII ȘI NOTE

1. Vechea reglementare. Aceste prevederi corespund art. 168 VCPF, cu aceeași denumire marginală.
2. Cheltuieli de executare. Cheltuielile de executare se avansează din bugetele organelor de executare, însă se stabilesc în sarcina debitorului, urmând a fi suportate de acesta, cu prioritate, la distribuirea sumelor realizate prin executare silită (pe baza procesului-verbal întocmit în acest sens).

CAPITOLUL X
Eliberarea și distribuirea sumelor realizate prin executare silită

Sumele realizate din executare silită

Art. 257. – (1) Suma realizată în cursul procedurii de executare silită reprezintă totalitatea sumelor încasate după comunicarea somației prin orice modalitate prevăzută de prezentul cod.
(2) Sumele realizate din executare silită potrivit alin. (1) sting creanțele fiscale în ordinea vechimii titlurilor executorii, cu excepția sumelor realizate prin poprire. În cadrul titlului executoriu se sting mai întâi creanțele fiscale principale, în ordinea vechimii, și apoi creanțele fiscale accesorii, în ordinea vechimii. Prevederile art. 165 alin. (3) referitoare la ordinea vechimii sunt aplicabile în mod corespunzător. Sumele realizate ca urmare a popririi sting creanțele fiscale în ordinea vechimii titlurilor executorii, pentru care s-a înființat poprirea.
(3) Prin excepție de la prevederile alin. (2), în cazul sumelor realizate prin plată sau compensare, stingerea se face potrivit prevederilor art. 163 și 165.
(4) Dacă suma ce reprezintă atât creanța fiscală, cât și cheltuielile de executare este mai mică decât suma realizată prin executare silită, cu diferența se procedează la compensare, potrivit art. 167, sau se restituie, la cerere, debitorului, după caz.
(5) Despre sumele de restituit debitorul trebuie înștiințat de îndată.
(6) Prin excepție de la prevederile art. 226 alin. (10)-(13), sumele realizate în cursul procedurii de executare silita efectuate în baza titlurilor executorii transmise organului fiscal de către alte instituții sau autorități publice și care se fac venit potrivit legii speciale la alte bugete se virează de către organul fiscal în conturile indicate de instituția sau autoritatea solicitantă sau în titlul executoriu, după caz, în termen de 15 zile de la încheierea procesului-verbal de distribuire a sumelor încasate în procedura de executare silită.

COMENTARII ȘI NOTE

1. Vechea reglementare. Aceste prevederi corespund art. 169 VCPF, cu aceeași denumire marginală.

2. Scopul reglementării. Art. 257 stabilește regulile referitoare la utilizarea sumelor realizate din executarea silită. Astfel, sumele încasate după comunicarea somației (cu excepția celor din poprire) se utilizează pentru stingerea creanțelor fiscale în ordinea vechimii titlurilor executorii, iar în cadrul titlului executoriu se sting mai întâi creanțele principale și apoi accesoriile.

3. Modificări ulterioare. Potrivit modificărilor aduse prin OUG nr. 84/2016, sumele realizate ca urmare a popririi sting creanțele fiscale în ordinea vechimii titlurilor executorii pentru care s-a înființat poprirea.

Prevederile art. 257 alin. (6), cu modificările și completările ulterioare, astfel cum au fost modificate prin art. I din O.G. nr. 30/2017, se aplică și executărilor în curs la data intrării în vigoare a ordonanței. În cazul sumelor încasate și nevirate la data intrării în vigoare a ordonanței, termenul de 15 zile începe să curgă de la această dată.

În cazul în care se încasează o sumă mai mare decât debitul, diferența se poate utiliza pentru compensarea altor obligații sau poate fi restituită, la cererea debitorului.

Modificări:

Alin. (2) a fost modificat prin OUG nr. 84/2016, începând cu 6 decembrie 2016.
Alin. (6) a fost introdus prin OG nr. 30/2017, începând cu 3 septembrie 2017.

Ordinea de distribuire

Art. 258. – (1) În cazul în care executarea silită a fost pornită de mai mulți creditori sau când până la eliberarea ori distribuirea sumei rezultate din executare au depus și alți creditori titlurile lor, organele prevăzute la art. 220 procedează la distribuirea sumei potrivit următoarei ordini de preferință, dacă legea nu prevede altfel:

a) creanțele reprezentând cheltuielile de orice fel, făcute cu urmărirea și conservarea bunurilor al căror preț se distribuie, inclusiv cheltuielile făcute în interesul comun al creditorilor;

b) cheltuielile de înmormântare a debitorului, în raport cu condiția și starea acestuia;

c) creanțele reprezentând salarii și alte datorii asimilate acestora, pensiile, sumele cuvenite șomerilor, potrivit legii, ajutoarele pentru întreținerea și îngrijirea copiilor, pentru maternitate, pentru incapacitate temporară de muncă, pentru prevenirea îmbolnăvirilor, refacerea sau întărirea sănătății, ajutoarele de deces, acordate în cadrul asigurărilor sociale de stat, precum și creanțele reprezentând obligația de reparare a pagubelor cauzate prin moarte, vătămarea integrității corporale ori a sănătății;

d) creanțele rezultând din obligații de întreținere, alocații pentru copii sau de plată a altor sume periodice destinate asigurării mijloacelor de existență;

e) creanțele fiscale provenite din impozite, taxe, contribuții sociale și din alte sume stabilite potrivit legii, datorate bugetului de stat, bugetului Trezoreriei Statului, bugetului asigurărilor sociale de stat, bugetelor locale și bugetelor fondurilor speciale, inclusiv amenzile cuvenite bugetului de stat sau bugetelor locale;

f) creanțele rezultând din împrumuturi acordate de stat;

g) creanțele reprezentând despăgubiri pentru repararea pagubelor pricinuite proprietății publice prin fapte ilicite;

h) creanțele rezultând din împrumuturi bancare, din livrări de produse, prestări de servicii sau executări de lucrări, precum și din chirii, redevențe ori arenzi;

i) alte creanțe.

(2) Pentru plata creanțelor care au aceeași ordine de preferință, dacă legea nu prevede altfel, suma realizată din executare se repartizează între creditori proporțional cu creanța fiecăruia.

LEGISLAȚIE ȘI JURISPRUDENȚĂ

- *Dec. Comisiei fiscale centrale nr. 9/2004 privind aplicarea unitară a unor prevederi referitoare la Codul de procedură fiscală (publicată în M. Of. nr. 1273 din 30 decembrie 2004);*
- *Dec. CCR nr. 256/2004 (publicată în M. Of. nr. 632 din 12 iulie 2004).*

COMENTARII ȘI NOTE

1. Vechea reglementare. Aceste prevederi corespund art. 170 VCPF, cu aceeași denumire marginală.

2. Scopul reglementării. Prin acest articol, se stabilește ordinea de distribuire în cazul în care există mai mulți creditori ai

debitorului. Față de ordinea prevăzută de textul legal, ar trebui luate în considerare și următoarele:

a) În categoria „alte datorii asimilate salariilor" se includ și creanțele reprezentând plăți compensatorii acordate potrivit contractului colectiv de muncă (*n.a.*: aplicabil – a se vedea și Dec. CFC nr. 9/2004).

b) Garanțiile reale ale terților au prioritate la distribuire față de creanțele fiscale, potrivit prevederilor art. 259, coroborate cu cele ale art. 227 NCPF.

Reguli privind eliberarea și distribuirea

Art. 259. – (1) Creditorii fiscali care au un privilegiu prin efectul legii și care îndeplinesc condiția de publicitate sau posesie a bunului mobil au prioritate, în condițiile prevăzute la art. 227 alin. (9), la distribuirea sumei rezultate din vânzare față de alți creditori care au garanții reale asupra bunului respectiv.

(2) Accesoriile creanței principale prevăzute în titlul executoriu urmează ordinea de preferință a creanței principale.

(3) Dacă există creditori care, asupra bunului vândut, au drepturi de gaj, ipotecă sau alte drepturi reale, despre care organul de executare silită a luat cunoștință în condițiile art. 239 alin. (6) și ale art. 242 alin. (9), la distribuirea sumei rezultate din vânzarea bunului, creanțele lor sunt plătite înaintea creanțelor prevăzute la art. 258 alin. (1) lit. b). În acest caz, organul de executare silită este obligat să îi înștiințeze din oficiu pe creditorii în favoarea cărora au fost conservate aceste sarcini, pentru a participa la distribuirea prețului.

(4) Creditorii care nu au participat la executarea silită pot depune titlurile lor în vederea participării la distribuirea sumelor realizate prin executare silită, numai până la data întocmirii de către organele de executare silită a procesului-verbal privind eliberarea sau distribuirea acestor sume.

(5) Eliberarea sau distribuirea sumei rezultate din executarea silită se efectuează numai după trecerea unui termen de 15 zile de la data depunerii sumei, când organul de executare silită procedează, după caz, la eliberarea ori distribuirea sumei, cu înștiințarea părților și a creditorilor care și-au depus titlurile.

(6) Eliberarea sau distribuirea sumei rezultate din executarea silită se consemnează de executorul fiscal de îndată într-un proces-verbal, care se semnează de toți cei îndreptățiți.

(7) Cel nemulțumit de modul în care se face eliberarea sau distribuirea sumei rezultate din executarea silită poate cere executorului fiscal să consemneze în procesul-verbal obiecțiile sale.

(8) După întocmirea procesului-verbal prevăzut la alin. (6) niciun creditor nu mai este în drept să ceară să participe la distribuirea sumelor rezultate din executarea silită.

LEGISLAȚIE ȘI JURISPRUDENȚĂ

- *Dec. CCR nr. 256/2004 (publicată în M. Of. nr. 632 din 12 iulie 2004); nr. 198/2009 (publicată în M. Of. nr. 151 din 11 martie 2009).*

COMENTARII ȘI NOTE

1. **Vechea reglementare.** Aceste prevederi corespund art. 171 VCPF, cu aceeași denumire marginală.

2. **Scopul reglementării.** Prin acest articol se stabilește procedura de distribuire și eliberare a sumelor rezultate în urma executării silite.

CAPITOLUL XI
Contestația la executare silită

Contestația la executare silită

Art. 260. – (1) Persoanele interesate pot face contestație împotriva oricărui act de executare efectuat cu încălcarea prevederilor prezentului cod de către organele de executare silită, precum și în cazul în care aceste organe refuză să îndeplinească un act de executare în condițiile legii.

(2) Dispozițiile privind suspendarea provizorie a executării silite prevăzute de Codul de procedură civilă, republicat, nu sunt aplicabile.

(3) Contestația poate fi făcută și împotriva titlului executoriu în temeiul căruia a fost pornită executarea, în cazul în care acest titlu nu este o hotărâre dată de o instanță judecătorească sau de alt organ jurisdicțional și dacă pentru contestarea lui nu există o altă procedură prevăzută de lege.

(4) Contestația se introduce la instanța judecătorească competentă și se judecă în procedură de urgență.

LEGISLAȚIE ȘI JURISPRUDENȚĂ

- *Dec. CCR nr. 550/2004 (publicată în M. Of. nr. 93 din 28 ianuarie 2005); nr. 420/2005 (publicată în M. Of. nr. 936 din 20 octombrie 2005); nr. 455/2007 (publicată în M. Of. nr. 370 din 31 mai 2007); nr. 513/2008 (publicată în M. Of. nr. 473 din 26 iunie 2008); nr. 718/2008 (publicată în M. Of. nr. 588 din 5 august 2008); nr. 198/2009 (publicată în M. Of. nr. 151 din 11 martie 2009); nr. 244/2009 (publicată în M. Of. nr. 166 din 17 martie 2009); nr. 553/2009 (publicată în M. Of. nr. 357 din 27 mai 2009); nr. 727/2009 (publicată în M. Of. nr. 393 din 10 iunie 2009); nr. 1097/2009 (publicată în M. Of. nr. 654 din 2 octombrie 2009); nr. 129/2010 (publicată în M. Of. nr. 201 din 30 martie 2010); nr. 248/2010 (publicată în M. Of nr. 334 din 20 mai 2010); nr. 894/2010 (publicată în M. Of. nr. 576 din 13 august 2010); nr. 1161/2010 (publicată în M. Of. nr. 747 din 9 noiembrie 2010); nr. 1215/2010 (publicată în M. Of. nr. 817 din 7 decembrie 2010); nr. 676/2011 (publicată în M. Of. nr. 583 din 17 august 2011); nr. 995/2011 (publicată în M. Of. nr. 687 din 28 septembrie 2011); nr. 1402/2011 (publicată în M. Of. nr. 65 din 26 ianuarie 2012); nr. 830/2012 (publicată în M. Of. nr. 831 din 11 decembrie 2012); nr. 3/2013 (publicată în M. Of. nr. 149 din 20 martie 2013);*
- *Dec. CSJ, s.c.a., nr. 245/2002 (Competența judecării contestației la executare silită); Dec. ÎCCJ nr. XIV/2007, Secțiile Unite (Competența judecării contestației la executare silită) (publicată în M. Of. nr. 733 din 30 octombrie 2007); Dec. ÎCCJ, s.c.a.f., nr. 2720/2008 (Instanța competentă și procedura aplicabilă); nr. 1073/2010 și nr. 1075/2010 (Suspendarea actului administrativ fiscal. Cazul bine justificat); nr. 1988/2010, nr. 498/2010, nr. 665/2010 (Suspendarea executării silite); nr. 2537/2010 (Suspendarea actului administrativ fiscal. Condiții); nr. 103/2011 (Competența în cazul contestației la executarea silită).*

COMENTARII ȘI NOTE

1. Vechea reglementare. Aceste prevederi corespund art. 172 VCPF, cu aceeași denumire marginală.

2. Competența. Contestația la executare este de competența judecătoriei în circumscripția căreia se face executarea silită (Dec. ÎCCJ nr. XIV/2007).

3. Sfera de aplicare. Contestația la executare silită poate privi:
– executarea silită însăși; sau
– un act sau o măsură de executare silită; sau
– refuzul organelor de executare silită de a îndeplini un act de executare;
– titlul executoriu în baza căruia a fost pornită executarea (dacă nu este emis de instanță sau de un alt organ jurisdicțional sau dacă pentru contestare nu există o altă procedură administrativă).

În doctrină, s-a precizat că pe calea contestației la executare nu se poate modifica sau desființa hotărârea pusă în executare și nici titlul de creanță fiscală (H. Sasu, L. Țâțu, D. Pătroi, *op. cit.*, p. 462).

Termen de contestare

Art. 261. – (1) Contestația se poate face în termen de 15 zile, sub sancțiunea decăderii, de la data când:

a) contestatorul a luat cunoștință de executarea ori de actul de executare pe care le contestă, din comunicarea somației sau din altă înștiințare primită ori, în lipsa acestora, cu ocazia efectuării executării silite sau în alt mod;

b) contestatorul a luat cunoștință, potrivit lit. a), de refuzul organului de executare silită de a îndeplini un act de executare;

c) cel interesat a luat cunoștință, potrivit lit. a), de eliberarea sau distribuirea sumelor pe care le contestă.

(2) Contestația prin care o terță persoană pretinde că are un drept de proprietate sau un alt drept real asupra bunului urmărit poate fi introdusă cel mai târziu în termen de 15 zile după efectuarea executării.

(3) Neintroducerea contestației în termenul prevăzut la alin. (2) nu îl împiedică pe cel de-al treilea să își realizeze dreptul pe calea unei cereri separate, potrivit dreptului comun.

LEGISLAȚIE ȘI JURISPRUDENȚĂ

- *Dec. CCR nr. 550/2004 (publicată în M. Of. nr. 93 din 28 ianuarie 2005); nr. 198/2009 (publicată în M. Of. nr. 151 din 11 martie 2009); nr. 1297/2010 (publicată în M. Of. nr. 788 din 25 noiembrie 2010); nr. 156/2011 (publicată în M. Of. nr. 320 din 10 mai 2011).*

COMENTARII ȘI NOTE

1. Vechea reglementare. Aceste prevederi corespund art. 173 VCPF, cu aceeași denumire marginală.

2. Calculul termenului de contestare. Prin acest articol este reglementat un termen de decădere de 15 zile, care curge de la:

a) data la care contestatorul a luat cunoștință de executarea ori de actul de executare pe care le contestă, din comunicarea somației sau din altă înștiințare primită ori, în lipsa acestora, cu ocazia efectuării executării silite sau în alt mod;

b) data la care contestatorul a luat cunoștință, potrivit lit. a), de refuzul organului de executare silită de a îndeplini un act de executare;
c) data la care cel interesat a luat cunoștință, potrivit lit. a), de eliberarea sau distribuirea sumelor pe care le contestă;
d) data executării, în cazul contestației prin care o terță persoană pretinde că are un drept de proprietate sau un alt drept real asupra bunului urmărit.

Judecarea contestației

Art. 262. – (1) La judecarea contestației instanța citează și organul de executare silită în a cărui rază teritorială se găsesc bunurile urmărite ori, în cazul executării prin poprire, își are sediul sau domiciliul terțul poprit.

(2) La cererea părții interesate instanța poate decide, în cadrul contestației la executare, asupra împărțirii bunurilor pe care debitorul le deține în proprietate comună cu alte persoane.

(3) Dacă admite contestația la executare, instanța, după caz, poate dispune anularea actului de executare contestat sau îndreptarea acestuia, anularea ori încetarea executării înseși, anularea sau lămurirea titlului executoriu ori efectuarea actului de executare a cărui îndeplinire a fost refuzată.

(4) În cazul anulării actului de executare contestat sau al încetării executării înseși și al anulării titlului executoriu, instanța poate dispune prin aceeași hotărâre să i se restituie celui îndreptățit suma ce i se cuvine din valorificarea bunurilor ori din reținerile prin poprire.

(5) În cazul respingerii contestației contestatorul poate fi obligat, la cererea organului de executare silită, la despăgubiri pentru pagubele cauzate prin întârzierea executării, iar când contestația a fost exercitată cu rea-credință, el poate fi obligat și la plata unei amenzi potrivit art. 720 alin. (3) din Codul de procedură civilă, republicat.

LEGISLAȚIE ȘI JURISPRUDENȚĂ

- *Dec. CCR nr. 129/2004 (publicată în M. Of. nr. 414 din 10 mai 2004); nr. 176/2004 (publicată în M. Of. nr. 497 din 2 iunie 2004); nr. 550/2004 (publicată în M. Of nr. 93 din 28 ianuarie 2005); nr. 341/2009 (publicată în M. Of. nr. 262 din 22 aprilie 2009).*

COMENTARII ȘI NOTE

1. Vechea reglementare. Aceste prevederi corespund art. 174 VCPF, cu aceeași denumire marginală. Față de vechea reglementare, nu se mai specifică cuantumul amenzii (amenda poate fi între 1.000 și 7.000 lei, conform art. 720 C. proc. civ.).

CAPITOLUL XII

Stingerea creanțelor fiscale prin alte modalități

Darea în plată

Art. 263. – (1) Creanțele fiscale administrate de organul fiscal central, cu excepția celor cu reținere la sursă și a accesoriilor aferente acestora, a drepturilor vamale și a altor creanțe transmise spre colectare organului fiscal central, precum și creanțele fiscale administrate de organul fiscal local pot fi stinse, la cererea debitorului, oricând, cu acordul creditorului fiscal, prin trecerea în proprietatea publică a statului sau, după caz, a unității administrativ-teritoriale a bunurilor imobile reprezentând construcție și teren aferent, precum și terenuri fără construcții, după caz, chiar dacă acestea sunt supuse executării silite de către organul fiscal competent, potrivit prezentului cod.

(2) În cazul creanțelor fiscale stinse prin dare în plată, data stingerii este data procesului-verbal de trecere în proprietatea publică a bunului imobil.

(3) Dispozițiile alin. (1) sunt aplicabile și debitorilor prevăzuți la art. 24 alin. (1) lit. a). În acest caz, prin excepție de la prevederile alin. (1), bunurile imobile oferite în vederea stingerii prin dare în plată trebuie să nu fie supuse executării silite și să nu fie grevate de alte sarcini cu excepția ipotecii constituite în condițiile art. 24 alin. (1) lit. a).

(4) În termen de 90 de zile de la data comunicării procesului-verbal de trecere în proprietatea publică a bunului imobil, instituția care a solicitat preluarea în administrare a bunului are obligația de a efectua

demersurile pentru inițierea hotărârii de constituire a dreptului de administrare potrivit art. 867 din Codul civil.

(5) În scopul prevăzut la alin. (1), organul fiscal transmite cererea, însoțită de propunerile sale, comisiei numite prin ordin al ministrului finanțelor publice sau, după caz, prin hotărâre a autorității deliberative. În aceleași condiții se stabilește și documentația care însoțește cererea.

(6) Comisia prevăzută la alin. (5) analizează cererea numai în condițiile existenței unor solicitări de preluare în administrare, potrivit legii, a acestor bunuri din care să rezulte că bunurile respective urmează a fi destinate uzului și interesului public și numai dacă s-a efectuat inspecția fiscală la respectivul contribuabil. Comisia hotărăște, prin decizie, asupra modului de soluționare a cererii. În cazul admiterii cererii, comisia dispune organului fiscal competent încheierea procesului-verbal de trecere în proprietatea publică a bunului imobil și stingerea creanțelor fiscale. Comisia poate respinge cererea în situația în care bunurile imobile oferite nu sunt destinate uzului sau interesului public.

(7) Procesul-verbal de trecere în proprietatea publică a bunului imobil constituie titlu de proprietate.

(8) În cazul în care operațiunea de transfer al proprietății bunurilor imobile prin dare în plată este taxabilă, cu valoarea stabilită, potrivit legii, plus taxa pe valoarea adăugată, se stinge cu prioritate taxa pe valoarea adăugată aferentă operațiunii de dare în plată.

(9) Bunurile imobile trecute în proprietatea publică conform alin. (1) sunt date în administrare în condițiile legii, cu condiția menținerii, pe o perioadă de 5 ani, a uzului și a interesului public. Până la intrarea în vigoare a actului prin care s-a dispus darea în administrare, imobilul se află în custodia instituției care a solicitat preluarea în administrare. Instituția care are bunul în custodie are obligația inventarierii acestuia, potrivit legii.

(10) La data întocmirii procesului-verbal pentru trecerea în proprietatea publică a statului a bunului imobil încetează măsura de indisponibilizare a acestuia, precum și calitatea de administrator-sechestru a persoanelor desemnate conform legii, dacă este cazul.

(11) Eventualele cheltuieli de administrare efectuate în perioada cuprinsă între data încheierii procesului-verbal de trecere în proprietatea publică a statului a bunurilor imobile și preluarea în administrare prin hotărâre a Guvernului sunt suportate de instituția publică solicitantă. În cazul în care Guvernul hotărăște darea în administrare către altă instituție publică decât cea solicitantă, cheltuielile de administrare se suportă de instituția publică căreia i-a fost atribuit bunul în administrare.

(12) În cazul în care bunurile imobile trecute în proprietatea publică conform prezentului cod au fost revendicate și restituite, potrivit legii, terțelor persoane, debitorul este obligat la plata sumelor stinse prin această modalitate. Creanțele fiscale renasc la data la care bunurile imobile au fost restituite terțului.

(13) În cazul în care, în interiorul termenului de prescripție a creanțelor fiscale, comisia prevăzută la alin. (6) ia cunoștință despre unele aspecte privind bunurile imobile, necunoscute la data aprobării cererii debitorului, aceasta poate decide, pe baza situației de fapt, revocarea, în tot sau în parte, a deciziei prin care s-a aprobat stingerea unor creanțe fiscale prin trecerea bunurilor imobile în proprietatea publică, dispozițiile alin. (12) aplicându-se în mod corespunzător.

(14) În situațiile prevăzute la alin. (12) și (13), pentru perioada cuprinsă între data trecerii în proprietatea publică și data la care au renăscut creanțele fiscale, respectiv data revocării deciziei prin care s-a aprobat darea în plată, nu se datorează dobânzi, penalități de întârziere sau majorări de întârziere, după caz.

LEGISLAȚIE ȘI JURISPRUDENȚĂ

- *HG nr. 682/2001 privind aprobarea Normelor metodologice pentru trecerea în proprietatea publică a statului a unor bunuri imobile ale debitorilor persoane juridice, supuse executării silite (publicată în M. Of. nr. 440 din 6 august 2001);*
- *OMFP nr. 1054/2016 pentru aprobarea componenţei şi a regulamentului de organizare şi funcţionare al Comisiei pentru analiza şi soluţionarea cererilor debitorilor care solicită stingerea unor creanţe fiscale, prin trecerea în proprietatea publică a statului a unor bunuri imobile, precum şi de stabilire a documentaţiei care însoţeşte cererea (publicat în M. Of. nr. 565 din 26 iulie 2016);*
- *OPANAF nr. 2399/2017 pentru aprobarea Procedurii privind depunerea şi soluţionarea cererii pentru aplicarea dispoziţiilor art. 111 alin. (2) lit. e) din Legea nr. 227/2015, în cazul în care darea în plată se face pe cale judecătorească, a Procedurii de anulare şi restituire, la cererea persoanei fizice, a impozitului pe venitul din transferul dreptului de proprietate imobiliară din patrimoniul personal şi accesoriilor aferente acestuia, potrivit prevederilor art. III din Ordonanţa de urgenţă a Guvernului nr. 32/2016 pentru completarea Legii nr. 227/2015 privind Codul fiscal şi reglementarea unor măsuri financiar-fiscale, precum şi a modelului şi conţinutului unor formulare (publicat în M. Of. nr. 681 din 22 august 2017);*
- *Dec. ÎCCJ, s.c.a.f., nr. 861/2006 (Darea în plată).*

✍ COMENTARII ȘI NOTE

1. Vechea reglementare. Aceste prevederi corespund art. 175 VCPF, cu aceeași denumire marginală. Față de vechea reglementare, la alin. (1) se adaugă prevederea conform căreia drepturile vamale nu pot fi stinse prin trecerea în proprietatea publică a statului sau a unităților administrativ-teritoriale a bunurilor imobile.

2. Scopul reglementării. Prin acest articol se reglementează procedura de dare în plată, respectiv stingerea creanței fiscale prin transferul dreptului de proprietate asupra unor bunuri imobile. Procedura este inițiată de debitor și este condiționată de existența unei instituții care dorește preluarea în administrare a bunului. Această cerere este supusă validării unei comisii (a se vedea OMFP nr. 1054/2016).

Demersurile pentru inițierea hotărârii de constituire a dreptului de administrare a bunurilor imobile trecute în proprietate publică se efectuează în termen de 90 de zile de la comunicarea procesului-verbal de trecere în proprietatea publică a bunului imobil.

Conversia în acțiuni a obligațiilor fiscale

Art. 264. – (1) La contribuabilii/plătitorii la care statul este acționar integral sau majoritar se poate aproba, în condițiile legii și cu respectarea procedurilor privind ajutorul de stat, conversia în acțiuni a obligațiilor fiscale principale administrate de organul fiscal central reprezentând impozite, taxe, contribuții sociale obligatorii și alte sume datorate bugetului general consolidat, inclusiv amenzile de orice fel care se fac venit la bugetul de stat, precum și obligațiile fiscale accesorii, datorate și neachitate, cu excepția obligațiilor fiscale principale cu reținere la sursă și a accesoriilor aferente acestora și obligațiile fiscale către fondul de risc ca urmare a împrumuturilor interne și externe garantate de stat și a subîmprumuturilor acordate ca urmare a contractării de împrumuturi interne și externe de către stat.

(2) În aplicarea alin. (1), prin hotărâre a Guvernului, se aprobă contribuabilii/plătitorii la care se realizează stingerea obligațiilor fiscale prin conversie în acțiuni.

(3) Conversia în acțiuni prevăzută la alin. (1) se realizează numai cu respectarea dreptului de preferință al acționarilor existenți, în condițiile legii și conform prevederilor actelor constitutive.

(4) Instituția publică ce exercită calitatea de acționar în numele statului la data efectuării conversiei exercită drepturile și obligațiile statului român în calitate de acționar pentru acțiunile emise în favoarea statului de operatorii economici prevăzuți la alin. (1) și înregistrează în evidențele contabile aceste acțiuni.

(5) La contribuabilii/plătitorii cu capital integral sau majoritar de stat la care s-a deschis procedura insolvenței, potrivit legii, conversia creanțelor bugetare în acțiuni poate fi prevăzută prin planul de reorganizare, în condițiile legii, cu acordul expres, în scris, al creditorului. Prevederile alin. (4) rămân aplicabile.

(6) În vederea stingerii prin conversie în acțiuni a obligațiilor prevăzute la alin. (1), organul fiscal competent emite, din oficiu, certificatul de atestare fiscală.

(7) Certificatul de atestare fiscală emis potrivit alin. (6) se comunică contribuabililor/plătitorilor prevăzuți la alin. (1).

(8) Conversia obligațiilor cuprinse în certificatul de atestare fiscală se face la valoarea nominală a acțiunilor.

(9) Data stingerii obligațiilor prevăzute la alin. (1) este data realizării conversiei.

(10) Operarea în evidențele contabile ale contribuabilului/plătitorului a conversiei în acțiuni a creanței prevăzute la alin. (1) se face în baza certificatului de atestare fiscală emis de organul fiscal competent potrivit alin. (6) și comunicat contribuabilului/plătitorului potrivit alin. (7).

(11) Începând cu data emiterii certificatului de atestare fiscală, pentru obligațiile principale datorate de contribuabil/plătitor care fac obiectul conversiei în acțiuni, nu se calculează și nu se datorează obligații accesorii.

(12) Pentru obligațiile care fac obiectul prezentului articol, executarea silită se suspendă la data intrării în vigoare a hotărârii Guvernului prevăzute la alin. (2) și încetează la data conversiei în acțiuni a creanțelor.

(13) Instituția publică sub autoritatea căreia funcționează contribuabilul/plătitorul exercită drepturile și obligațiile statului român, în calitate de acționar unic sau majoritar, după caz, și înregistrează acțiunile emise de contribuabil/plătitor în favoarea statului ca urmare a conversiei creanțelor prevăzute la alin. (1), ținându-se evidența acestora distinct potrivit reglementărilor privind contabilitatea instituțiilor publice în vigoare.

(14) La contribuabilii/plătitorii la care o unitate administrativ-teritorială/subdiviziune administrativ-teritorială este acționar integral sau majoritar, se poate aproba, în condițiile legii și cu respectarea procedurilor privind ajutorul de stat, conversia în acțiuni a obligațiilor fiscale principale administrate de organul fiscal local reprezentând

impozite, taxe locale și alte sume datorate bugetului local, inclusiv amenzile de orice fel care se fac venit la bugetul local, precum și obligațiile fiscale accesorii, datorate și neachitate.

(15) În aplicarea alin. (14), prin hotărâre a autorității deliberative, se aprobă contribuabilii/plătitorii la care se realizează stingerea obligațiilor fiscale prin conversie în acțiuni.

(16) Prevederile alin. (3)-(13) sunt aplicabile în mod corespunzător și pentru conversia prevăzută la alin. (14).

COMENTARII ȘI NOTE

1. Vechea reglementare. Aceste prevederi nu au corespondent în VCPF.

2. Scopul reglementării. Prin acest articol se reglementează o procedură alternativă de stingere a creanțelor fiscale prin conversia acestora în acțiuni, cu respectarea reglementărilor privind ajutorul de stat.

Modificări:

Alin. (1) a fost modificat prin OG nr. 30/2017, începând cu 3 septembrie 2017.

Conduita organului fiscal în cazul insolvabilității și al deschiderii procedurii insolvenței potrivit Legii nr. 85/2014

Art. 265. – (1) În sensul prezentului cod este insolvabil debitorul ale cărui venituri și/sau bunuri urmăribile au o valoare mai mică decât obligațiile fiscale de plată sau care nu are venituri ori bunuri urmăribile. În acest sens, organul fiscal comunică debitorului procesul-verbal de insolvabilitate.

(1[1]) Se consideră *debitori care nu au venituri sau bunuri urmăribile* și următoarele categorii:

a) debitorii ce dețin în proprietate bunuri a căror valorificare acoperă cel mult cheltuielile estimate de executare silită;

b) debitorii care dețin în proprietate bunuri a căror valoare se încadrează în limita pragului prevăzut la art. 238 alin. (7) lit. b).

(2) Pentru obligațiile fiscale ale debitorilor declarați în stare de insolvabilitate care nu au venituri sau bunuri urmăribile, conducătorul organului de executare silită dispune scoaterea creanței din evidența curentă și trecerea ei într-o evidență separată pe baza procesului-verbal de insolvabilitate.

(3) În cazul debitorilor prevăzuți la alin. (2) executarea silită se întrerupe. Organul fiscal are obligația ca cel puțin o dată pe an să efectueze o investigație asupra stării acestor contribuabili, care nu constituie acte de executare silită.

(4) În cazurile în care se constată că debitorii au dobândit venituri sau bunuri urmăribile, organele de executare silită iau măsurile necesare de trecere din evidența separată în evidența curentă și de executare silită.

(5) În vederea recuperării creanțelor fiscale de la debitorii care se află în stare de insolvență potrivit Legii nr. 85/2014, organul fiscal solicită înscrierea la masa credală a impozitelor, taxelor, contribuțiilor sociale existente în evidența creanțelor fiscale la data declarării insolvenței.

(6) Dispozițiile alin. (5) se aplică și în vederea recuperării creanțelor fiscale de la debitorii aflați în lichidare în condițiile legii.

(7) Cererile organelor fiscale privind începerea procedurii insolvenței sunt scutite de consemnarea vreunei cauțiuni.

(8) În situația în care organul fiscal central deține cel puțin 50% din valoarea totală a creanțelor, A.N.A.F. poate decide desemnarea unui administrator judiciar/lichidator, stabilindu-i și remunerația. Confirmarea administratorului judiciar/lichidatorului desemnat de A.N.A.F. de către judecătorul-sindic se efectuează, conform art. 45 alin. (1) lit. e) din Legea nr. 85/2014.

(9) În dosarele în care organul fiscal deține cel puțin 50% din valoarea totală a creanțelor, acesta are dreptul să verifice activitatea administratorului judiciar/lichidatorului și să îi solicite prezentarea documentelor referitoare la activitatea desfășurată și onorariile încasate.

LEGISLAȚIE ȘI JURISPRUDENȚĂ

- *OMEF nr. 447/2007 pentru aprobarea Procedurii privind declararea stării de insolvabilitate a debitorilor persoane fizice sau juridice, conform prevederilor art. 172 din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare (publicat în M. Of. nr. 447 din 2 iulie 2007);*
- *OMMFPS nr. 539/2009 pentru aprobarea Procedurii privind declararea stării de insolvabilitate a debitorilor persoane fizice sau juridice, conform prevederilor art. 176 din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală (publicat în M. Of. nr. 328 din 18 mai 2009);*
- *Dec. CCR nr. 589/2009 (publicată în M. Of. nr. 357 din 27 mai 2009).*

✍ COMENTARII ŞI NOTE

1. Vechea reglementare. Aceste prevederi corespund art. 176 şi art. 177 VCPF, cu denumirea marginală: *Insolvabilitatea* şi, respectiv, *Deschiderea procedurii insolvenţei*.

2. Scopul reglementării. Prin acest articol se reglementează modul de stingere a creanţelor fiscale pentru două categorii de debitori: (i) insolvabil ori (ii) în insolvenţă.

Modificări:

Alin. (1) a fost modificat prin OG nr. 30/2017, începând cu 3 septembrie 2017.
Alin. (1[1]) a fost introdus prin OG nr. 30/2017, începând cu 3 septembrie 2017.

Anularea creanţelor fiscale

Art. 266. – (1) În situaţiile în care cheltuielile de executare, exclusiv cele privind comunicarea prin poştă, sunt mai mari decât creanţele fiscale supuse executării silite, conducătorul organului de executare silită poate aproba anularea debitelor respective.

(2) În cazul prevăzut la art. 265 alin. (2), dacă la sfârşitul perioadei de prescripţie se constată că debitorul nu a dobândit bunuri sau venituri urmăribile, organele de executare silită procedează la anularea obligaţiilor fiscale.

(3) Anularea se face şi atunci când organul fiscal constată că debitorul persoană fizică este dispărut sau decedat fără să fi lăsat venituri ori bunuri urmăribile.

(4) Obligaţiile fiscale datorate de debitori, persoane juridice, radiaţi din registrele în care au fost înregistraţi potrivit legii se anulează după radiere dacă pentru plata acestora nu s-a atras răspunderea altor persoane, potrivit legii.

(4[1]) Obligaţiile fiscale datorate de debitori, persoane fizice care desfăşoară activităţi economice în mod independent sau profesii libere, precum şi asocieri şi alte entităţi fără personalitate juridică, radiaţi din registrele în care au fost înregistraţi potrivit legii, se anulează după radiere, inclusiv în situaţia în care obligaţiile au fost preluate de alţi debitori în conformitate cu prevederile art. 23.

(5) Creanţele fiscale restante administrate de organul fiscal central, aflate în sold la data de 31 decembrie a anului, mai mici de 40 lei, se anulează. Plafonul se aplică totalului creanţelor fiscale datorate şi neachitate de debitori.

(6) În cazul creanţelor fiscale administrate de organul fiscal local, prin hotărâre, autorităţile deliberative pot stabili plafonul creanţelor fiscale care pot fi anulate, care nu poate depăşi limita maximă prevăzută la alin. (5).

(7) Prevederile alin. (6) se aplică totalului creanţelor fiscale datorate şi neachitate de debitori aflate în sold la data de 31 decembrie a anului.

(8) Creanţele fiscale restante administrate de organul fiscal central şi local se anulează şi în următoarele situaţii:

a) ulterior închiderii procedurii insolvenţei, în situaţia în care creanţele nu sunt admise la masa credală potrivit legii, sub rezerva ca debitorul să nu fi fost condamnat pentru bancrută simplă sau frauduloasă ori să nu i se fi stabilit răspunderea pentru efectuarea de plăţi ori transferuri frauduloase, inclusiv în cazul atragerii răspunderii acestuia, potrivit legii;

b) ulterior închiderii procedurii de reorganizare judiciară, în situaţia în care creanţele fiscale nu sunt acceptate în planul de reorganizare confirmat de judecătorul-sindic, sub rezerva ca debitorii să se conformeze planului de reorganizare aprobat.

(9) Pe toată perioada derulării procedurii insolvenţei sau reorganizării judiciare, după caz, creanţele prevăzute la alin. (8) nu se sting.

LEGISLAŢIE ŞI JURISPRUDENŢĂ

- *OPANAF nr. 2.202/2015 pentru aprobarea procedurilor de anulare a obligaţiilor fiscale ce fac obiectul prevederilor Legii nr. 209/2015 privind anularea unor obligaţii fiscale şi al Legii nr. 225/2015 privind anularea contribuţiei de asigurări sociale de sănătate pentru anumite categorii de persoane fizice (publicat în M. Of. nr. 637 din 21 august 2015).*

COMENTARII ȘI NOTE

1. Vechea reglementare. Aceste prevederi corespund art. 176 și 178 din VCPF, cu denumirea marginală: *Insolvabilitatea* și, respectiv, *Anularea creanțelor fiscale.*

2. Cazuri privind anularea obligațiilor fiscale. Anularea obligațiilor fiscale restante (supuse executării silite) are loc în următoarele situații:

a) dacă totalul creanțelor fiscale restante administrate de organul fiscal central, aflate în sold la data de 31 decembrie a anului, sunt mai mici de 40 lei;

b) dacă cheltuielile de executare sunt mai mari decât creanțele fiscale supuse executării silite;

c) dacă se constată la sfârșitul perioadei de prescripție că debitorii insolvabili nu au dobândit bunuri sau venituri urmăribile;

d) dacă debitorii persoane fizice sunt dispăruți sau decedați și nu au lăsat venituri sau bunuri urmăribile;

e) în cazul debitorilor – persoane juridice – radiați din registrele în care au fost înscriși, dacă nu au rămas bunuri și nici nu s-a angajat răspunderea altor persoane. În cazul debitorilor persoane fizice, obligațiile fiscale se anulează, chiar dacă obligațiile au fost preluate de alte persoane.

3. Alte cazuri de anulare. De-a lungul timpului, au fost adoptate acte normative care au avut drept consecință anularea totală sau parțială a unor obligații fiscale. Cele mai recente acte normative de acest gen sunt: Legea nr. 209/2015 privind anularea unor obligații fiscale (M. Of. nr. 540 din 20 iulie 2015) și O.U.G. nr. 44/2015 privind acordarea unor facilități fiscale (M. Of. nr. 785 din 21 octombrie 2015).

Modificări:

Alin. (4¹), (8) și (9) au fost introduse prin OG nr. 30/2017, începând cu 3 septembrie 2017.

CAPITOLUL XII¹

Dispoziții aplicabile cazurilor speciale de executare silită

Modificări:

Capitolul XII¹ a fost introdus prin OG nr. 30/2017, începând cu 3 septembrie 2017.

Sfera de aplicare

Art. 266¹. – (1) Prezentul capitol se aplică pentru executarea silită a tuturor creanțelor bugetare stabilite prin hotărâri judecătorești pronunțate în materie penală, provenite din săvârșirea de infracțiuni, astfel:

a) sumele reprezentând repararea prejudiciului material;

b) amenzi;

c) cheltuieli judiciare;

d) sume confiscate.

(2) Prin cazuri speciale de executare în sensul prezentului capitol se înțelege cazurile date în competența organului de executare prevăzut la art. 220 alin. (2¹) lit. a).

Comunicarea actelor de executare silită în cazuri speciale

Art. 266². – Prin excepție de la prevederile art. 47 alin. (1), în cazul debitorului care datorează sume de natura celor prevăzute la art. 266¹ și care este arestat preventiv sau deținut în penitenciar, comunicarea actelor de executare silită se realizează la sediul locului de deținere.

Executarea silită în cazul debitorilor insolvenți

Art. 266³. – (1) Prin derogare de la dispozițiile Legii nr. 85/2014 privind procedurile de prevenire a insolvenței și de insolvență, cu modificările și completările ulterioare, executarea silită a creanțelor prevăzute la art. 266¹ datorate de debitorii declarați insolvenți se realizează potrivit dispozițiilor prezentului cod.

(2) Prin excepție de la prevederile art. 220 alin. (8), în cazul debitorului care datorează sume de natura celor prevăzute la art. 266¹ și pentru care s-a dispus atragerea răspunderii potrivit prevederilor legislației privind insolvența, coordonarea executării silite revine organului de executare silită cazuri speciale în a cărui rază teritorială își are/și-a avut domiciliul fiscal debitorul insolvent.

Titlul executoriu și condițiile pentru începerea executării silite

Art. 266[4]. – Prin excepție de la dispozițiile art. 226 alin. (1), pentru creanțele prevăzute la art. 266[1] stabilite prin hotărâri judecătorești definitive pronunțate în materie penală, se aplică măsurile de executare silită prevăzute de prezentul cod, fără a se emite alt titlu executoriu de către organul de executare.

Condițiile începerii executării silite cazuri speciale

Art. 266[5]. – Prin excepție de la dispozițiile art. 230, pentru creanțele prevăzute la art. 2661 se aplică măsurile de executare silită prevăzute de prezentul cod, fără comunicarea somației.

CAPITOLUL XIII
Dispoziții speciale privind colectarea

Dispoziții speciale privind colectarea

Art. 267. – Prevederile prezentului titlu se aplică și pentru colectarea amenzilor de orice fel și altor creanțe bugetare, pe baza unor titluri executorii de creanță bugetară, transmise spre recuperare organului fiscal.

LEGISLAȚIE ȘI JURISPRUDENȚĂ

- *OPANAF nr. 112/2017 pentru stabilirea competenței privind preluarea și valorificarea bunurilor intrate, potrivit legii, în proprietatea privată a statului, precum și a structurilor abilitate cu ducerea la îndeplinire a procedurilor de valorificare a acestora (publicat în M. Of. nr. 70 din 27 ianuarie 2017; cu modificările și completările ulterioare);*
- *Dec. Comisiei fiscale centrale nr. 3/2014 (publicată în M. Of. nr. 682 din 18 septembrie 2014).*

COMENTARII ȘI NOTE

1. **Vechea reglementare.** Acest articol nu se regăsește în vechea reglementare.
2. **Practica administrativă.** Potrivit Dec. CFC nr. 3/2014, au fost stabilite următoarele reguli referitoare la executarea silită a amenzilor:
„(1) **În cazul în care amenda se achită înainte de data începerii executării silite:** *Din momentul comunicării/înmânării procesului-verbal de contravenție până la data comunicării somației de plată contravenientului, amenda încasată se face venit la bugetul local la care s-a efectuat plata de către contravenient, indiferent de faptul că suma datorată a fost achitată în termenul de 48 de ore/două zile lucrătoare, după caz, sau după acest termen ori de faptul că în această perioadă amenda a fost plătită integral sau parțial.*
În situația în care, deși persoana fizică sau juridică a achitat amenda contravențională la bugetul local al unei unități administrativ-teritoriale, alta decât cea de domiciliu, iar organul din care face parte agentul constatator a comunicat, din oficiu, procesul-verbal de constatare a contravenției organelor de specialitate ale unităților administrativ-teritoriale în a căror rază teritorială domiciliază contravenientul persoană fizică sau, după caz, își are domiciliul fiscal contravenientul persoană juridică, contravaloarea amenzii încasate constituie venit la bugetul local al unității administrativ-teritoriale unde s-a efectuat plata acesteia.
În acest caz, organul fiscal de domiciliu încetează executarea silită și întocmește borderoul de debite-scăderi, prin care se dă la scădere debitul înregistrat.
(2) **Cazul în care amenda se achită după data începerii executării silite:** *În situația în care amenda nu a fost achitată sau nu a fost achitată integral înainte de începerea executării silite prin comunicarea somației, suma plătită de contravenient după această dată cu titlu de amendă sau încasată de organul fiscal în procedura de executare silită se face venit la bugetul local al unității administrativ-teritoriale în care domiciliază contravenientul*".

TITLUL VIII
Soluționarea contestațiilor formulate împotriva actelor administrative fiscale

INSTRUCŢIUNI la Titlul VIII = OPANAF nr. 3.741/2015 pentru aprobarea Instrucţiunilor pentru aplicarea titlului VIII din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală (publicat în M. Of. nr. 975 din 29 decembrie 2015).

CAPITOLUL I
Dreptul la contestație

Posibilitatea de contestare

Art. 268. – (1) Împotriva titlului de creanță, precum și împotriva altor acte administrative fiscale se poate formula contestație potrivit prezentului titlu. Contestația este o cale administrativă de atac și nu înlătură dreptul la acțiune al celui care se consideră lezat în drepturile sale printr-un act administrativ fiscal.

(2) Este îndreptățit la contestație numai cel care consideră că a fost lezat în drepturile sale printr-un act administrativ fiscal.

(3) Baza de impozitare și creanța fiscală stabilite prin decizie de impunere se contestă numai împreună.

(4) Pot fi contestate în condițiile alin. (3) și deciziile de nemodificare a bazei de impozitare prin care nu sunt stabilite creanțe fiscale.

(5) În cazul deciziilor referitoare la baza de impozitare, reglementate potrivit art. 99 alin. (1), contestația se poate depune de orice persoană care participă la realizarea venitului.

(6) Bazele de impozitare constatate separat într-o decizie referitoare la baza de impozitare pot fi atacate numai prin contestarea acestei decizii.

INSTRUCȚIUNI

1.1. Poate formula contestație numai cel care consideră că a fost lezat în drepturile sale printr-un act administrativ fiscal.

1.2. În cazul deciziilor emise potrivit art. 99 alin. (1) din Codul de procedură fiscală, bazele de impunere se pot contesta numai prin contestarea deciziei referitoare la baza de impunere.

LEGISLAȚIE ȘI JURISPRUDENȚĂ

- *OMFP nr. 3.004/2017 privind aprobarea Procedurii de soluţionare a contestaţiilor prevăzute la art. 366 alin. (2), art. 369 alin. (5), art. 374 alin. (2), art. 377 alin. (4), art. 382 alin. (2), art. 385 alin. (4), art. 390 alin. (2) şi art. 393 alin. (4) din Legea nr. 227/2015 privind Codul fiscal (publicat în M. Of. nr. 937 din 28 noiembrie 2017);*
- *Dec. Comisiei fiscale centrale nr. 7/2004 privind aplicarea unitară a unor prevederi referitoare la Codul de procedură fiscală (publicată în M. Of. nr. 1112 din 27 noiembrie 2004);*
- *Dec. CCR nr. 409/2004 (publicată în M. Of. nr. 1063 din 16 noiembrie 2004); nr. 98/2005 (publicată în M. Of. nr. 210 din 11 martie 2005); nr. 469/2007 (publicată în M. Of. nr. 410 din 19 iunie 2007); nr. 927/2007 (publicată în M. Of. nr. 801 din 23 noiembrie 2007); nr. 687/2008 (publicată în M. Of. nr. 563 din 25 iulie 2008); nr. 1236/2008 (publicată în M. Of. nr. 841 din 15 decembrie 2008); nr. 194/2009 (publicată în M. Of. nr. 160 din 16 martie 2009); nr. 121/2010 (publicată în M. Of. nr. 149 din 8 martie 2010); nr. 132/2010 (publicată în M. Of. nr. 219 din 8 aprilie 2010); nr. 886/2010 (publicată în M. Of. nr. 541 din 3 august 2010); nr. 1224/2011 (publicată în M. Of. nr. 796 din 10 noiembrie 2011);*
- *Dec. CSJ, s.c.a., nr. 415/2003 (Refuzul nejustificat de emitere a unui act administrativ); nr. 3990/2003; Dec. ÎCCJ, s.c.a., nr. 24/2004 (Neîndeplinirea procedurii prealabile. Consecinţe); nr. 1536/2004 (Lipsa calităţii procesuale); Dec. ÎCCJ, s.c.a.f., nr. 959/2005 (Inadmisibilitatea obiecţiunilor depuse de un terţ); Dec. ÎCCJ, s.c.a.f., nr. 2352/2007 (Procedură administrativă specială); nr. 2978/2007 (Refuz nejustificat de rezolvare a cererii. Aprecierea cuantumului daunelor morale); nr. 3084/2007 (Refuz nejustificat de soluţionare a cererii. Stabilirea răspunderii funcţionarului); nr. 3044/2008 (Refuzul autorizării antrepozitului fiscal); nr. 3171/2009 (Nesoluţionarea în termen a unei cereri. Noţiune); nr. 4612/2010 (Refuzul soluţionării cererii de plată a dobânzilor pentru rambursarea TVA cu întârziere).*

COMENTARII ȘI NOTE

1. **Vechea reglementare.** Aceste prevederi corespund art. 205 VCPF, cu aceeași denumire marginală.

2. **Natura contestației.** Dreptul de a contesta derivă din dreptul constituțional la petiționare (art. 51 din Constituția României), acesta fiind motivul principal pentru care procedura este gratuită. Conform art. 7 alin. (1) din Legea contenciosului administrativ nr. 554/2004, „*Înainte de a se adresa instanței de contencios administrativ competente, persoana care se consideră vătămată într-un drept al său ori într-un interes legitim printr-un act administrativ individual care i se adresează trebuie să solicite autorității publice emitente sau autorității ierarhic superioare, dacă aceasta există, în termen de 30 de zile de la data comunicării actului, revocarea, în tot sau în parte, a acestuia. Pentru motive temeinice, persoana vătămată, destinatar al actului, poate introduce plângerea prealabilă, în cazul actelor administrative unilaterale, și peste termenul prevăzut la alin. (1), dar nu mai târziu de 6 luni de la data emiterii actului*”.

În domeniul fiscal, procedura prealabilă este disponibilă sub forma contestației la actele administrative fiscale (a se vedea art. 46 NCPF).

În doctrină, s-a dezbătut dacă această procedură este una administrativă sau administrativ-jurisdicțională. Practica judiciară a recunoscut caracterul administrativ al procedurii. Astfel, în considerentele Deciziei ÎCCJ nr. 2352/2007 (*www.scj.ro*) se arată că: „Prin dispozițiile art. 175-188, Codul de procedură fiscală instituie o procedură administrativă specială care, fără a fi calificată drept jurisdicție administrativă, derogă de la normele de drept comun privind procedura prealabilă, cuprinse în art. 7 din Legea nr. 554/2004”.

3. **Obiectul contestației.** Din economia textului legal rezultă fără niciun dubiu că pot fi contestate doar actele administrativ fiscale. Actul administrativ fiscal (AAF) este actul emis de organul fiscal în exercitarea atribuțiilor de administrare a impozitelor, taxelor și contribuțiilor sociale, pentru stabilirea unei situații individuale și în scopul de a produce efecte juridice față de cel căruia îi este adresat. Exemplul tipic de AAF este *Decizia de impunere*, precum și actele asimilate acesteia (conform art. 98 NCPF):

a) deciziile privind soluționarea cererilor de rambursare de taxă pe valoarea adăugată și deciziile privind soluționarea cererilor de restituiri de creanțe fiscale;

b) deciziile referitoare la bazele de impozitare;

c) deciziile referitoare la obligațiile fiscale accesorii;

d) deciziile privind nemodificarea bazei de impozitare.

4. **Excepții.** Conform Dec. CFC nr. 7/2004, „Decizia privind determinarea definitivă a valorii în vamă a mărfurilor importate, care stă la baza emiterii actului constatator, potrivit reglementărilor vamale în vigoare, nu este act administrativ fiscal, întrucât acesta nu este de natură a naște, modifica sau stinge drepturi sau obligații fiscale. Actul administrativ fiscal care are ca efect nașterea, modificarea sau stingerea drepturilor sau obligațiilor fiscale și care poate fi contestat de către contribuabil este actul constatator întocmit de biroul vamal de control și vămuire”.

5. **Refuzul emiterii unui AAF.** Începând cu anul 2016, nu se mai prevede dreptul de a contesta nesoluționarea în termenul legal a unei cereri a contribuabilului pentru emiterea unui act administrativ fiscal – *refuzul nejustificat*. Prin urmare, în toate cazurile în care organul fiscal nu răspunde la cererile contribuabilului privind emiterea unui act administrativ fiscal, va trebui parcursă procedura prealabilă prevăzută de art. 7 alin. (1) din Legea contenciosului administrativ nr. 554/2004.

6. **Titularul dreptului de a contesta.** Contestațiile pot fi formulate numai de persoanele care consideră că au fost lezate în drepturile proprii printr-un AAF (denumiți în limbajul comun *contestatori*). Aceste prevederi nu împiedică *contestatorii* să fie reprezentați prin *împuterniciți*, conform prevederilor art. 18 NCPF.

Prin excepție, în cazul în care contestația se referă la Decizia privind baza de impozitare prevăzută la art. 99 alin. (1) NCPF, prin care se stabilește venitul impozabil realizat de mai multe persoane, oricare dintre persoanele participante la realizarea venitului își poate exercita dreptul de a contesta.

Forma și conținutul contestației

Art. 269. – (1) Contestația se formulează în scris și va cuprinde:

a) datele de identificare a contestatorului;

b) obiectul contestației;

c) motivele de fapt și de drept;

d) dovezile pe care se întemeiază;

e) semnătura contestatorului sau a împuternicitului acestuia. Dovada calității de împuternicit al contestatorului, persoană fizică sau juridică, se face potrivit legii.

(2) Obiectul contestației îl constituie numai sumele și măsurile stabilite și înscrise de organul fiscal în titlul de creanță sau în actul administrativ fiscal atacat.

(3) În contestațiile care au ca obiect sume se specifică cuantumul sumei totale contestate, individualizată pe categorii de creanțe fiscale, precum și accesorii ale acestora. În situația în care se constată nerespectarea acestei obligații, organul fiscal de soluționare competent solicită contestatorului, în scris, ca acesta să precizeze, în termen de 5 zile de la comunicarea solicitării, cuantumul sumei contestate, individualizată. În cazul în care contestatorul nu comunică suma, se consideră contestat întregul act administrativ fiscal atacat.

(4) Contestația se depune la organul fiscal emitent al actului administrativ atacat și nu este supusă taxelor extrajudiciare de timbru.

INSTRUCȚIUNI

2.1. Dacă contestaţia este formulată printr-un împuternicit, se va prezenta împuternicirea/mandatul/procura în original, copie legalizată sau duplicat, după caz. Avocatul va prezenta împuternicirea în original sau în copie legalizată.

2.2. În cazul în care contestatorul se află în procedură de insolvenţă/reorganizare/faliment/lichidare şi i-a fost ridicat dreptul la propria administrare, contestaţia va purta semnătura administratorului special/administratorului judiciar sau a lichidatorului, după caz, şi va fi însoţită de actul prin care a fost numit.

2.3. În situaţia în care contestaţia nu îndeplineşte cerinţele care privesc depunerea în original/copie legalizată a împuternicirii/mandatului/procurii, precum şi semnătura, organele de soluţionare competente vor solicita contestatorului, printr-o scrisoare recomandată cu confirmare de primire, ca în termen de 5 zile de la comunicare să îndeplinească aceste cerinţe. În caz contrar, contestaţia va fi respinsă, fără a se mai antama fondul cauzei.

2.4. Confirmările de primire se vor anexa la dosarul cauzei.

2.5. Organul de soluţionare competent nu se poate substitui contestatorului cu privire la motivele de fapt şi de drept pentru care a contestat actul administrativ fiscal respectiv.

2.6. Motivarea contestaţiei se va face cu respectarea dispoziţiilor privind termenul de depunere a contestaţiilor, sub sancţiunea decăderii.

LEGISLAŢIE ŞI JURISPRUDENŢA

- *Dec. CCR nr. 55/2004 (publicată în M. Of. nr. 199 din 5 martie 2004);*
- *Dec. CSJ, s.c.a., nr. 1976/2003 (Depunerea originalului contestaţiei); Dec. ÎCCJ, s.c.a.f., nr. 3340/2007 (Contestaţie la titlu. Imposibilitatea valorificării pe această cale a unor pretenţii suplimentare); nr. 6783/2013 (Natura juridică a contestaţiei. Efecte. Termen de recomandare);*
- *Dec. CA Bucureşti, s.c.a., nr. 262/2010 (Organul fiscal trebuie să ţină cont de situaţia de fapt şi de actele depuse de contribuabil).*

COMENTARII ŞI NOTE

1. Vechea reglementare. Aceste prevederi corespund art. 206 VCPF, cu aceeași denumire marginală. O modificare importantă constă în eliminarea obligației de a imprima ștampila pe contestație.

2. Scopul reglementării. Deși denumirea marginală se referă la forma și conținutul contestației, art. 269 reglementează și aspecte privind depunerea acesteia (locul depunerii și exonerarea de taxe extrajudiciare de timbru).

3. Forma și conținutul. Contestația se depune întotdeauna în formă scrisă, deși NCPF evocă posibilitatea susținerii orale a contestației [a se vedea art. 276 alin. (5) NCPF]. Conținutul acesteia, așa cum este prevăzut de lege, impune înscrierea următoarelor:

a) datele de identificare a contestatorului:

a1) în cazul persoanelor fizice: numele și prenumele, codul de înregistrare fiscală (cod numeric personal, cod de identificare fiscală), adresa de domiciliu. Uzual, se înscriu seria și numărul actului de identitate precum și modalitățile moderne de contact (telefon, e-mail, fax);

a2) în cazul persoanelor juridice: denumirea completă; codul de identificare fiscală (CIF sau CUI) și numărul de înregistrare în Registrul Comerțului; adresa sediului social, numele și prenumele reprezentantului legal. Uzual, se înscriu seria și numărul actului de identitate al reprezentantului legal, precum și modalități moderne de contact (telefon, e-mail, fax);

b) obiectul contestației. Deși textul legal este eliptic, se subînțelege că obiectul contestației este actul administrativ fiscal (AAF) care lezează drepturile contestatorului. Prin urmare, AAF trebuie identificat complet prin: denumire, emitent, număr de înregistrare și data emiterii, data comunicării. Așa cum se arată la alin. (2) și (3), „obiectul contestației îl constituie numai sumele și măsurile stabilite și înscrise de organul fiscal în titlul de creanță sau în actul administrativ fiscal atacat". În cazul în care se contestă sume, se va specifica suma totală contestată și sumele care corespund fiecărei categorii de creanțe fiscale (obligații fiscale și accesorii) care sunt contestate;

c) motivele de fapt și de drept. Motivele de fapt și de drept reprezintă argumentația contestatorului cu privire la constatările organelor fiscale privind situația de fapt și prevederile legale aplicabile. De multe ori, motivele de drept sunt enumerate sub forma actelor normative aplicabile, jurisprudența (practică judiciară internă și comunitară), practica administrativă, corespondența cu organele fiscale;

d) dovezile pe care se întemeiază. Dovezile pe care se întemeiază contestația constau, de regulă, în înscrisuri care nu se regăsesc la dosarul inspecției fiscale ori care nu au fost luate în considerare sau au fost necunoscute organului fiscal, în opinia contestatorului, la momentul luării deciziei;

e) semnătura contestatorului sau a împuternicitului acestuia. În cazul în care contestația poartă semnătura contestatorului (persoană fizică) ori a reprezentantului legal (în cazul persoanei juridice), nu sunt necesare explicații suplimentare. În cazul în care contestatorul alege să fie reprezentat convențional prin împuternicit, trebuie depusă dovada calității de împuternicit al contestatorului, potrivit art. 18 NCPF.

4. Depunerea contestației. Contestația se depune la organul fiscal emitent al actului administrativ atacat. Deși nu există nicio sancțiune dacă contestația se depune la un organ fiscal

necompetent, respectarea acestei reguli este în favoarea soluționării cu celeritate a contestației. Practic, prin depunerea contestației la organul fiscal emitent, se formează un dosar al contestației care este înaintat organului de soluționare a contestației. În cazul depunerii la alt organ fiscal, contestația urmează să ajungă la organul fiscal emitent într-un termen de 5 zile de la data primirii (a se vedea art. 270 NCPF).

Termenul de depunere a contestației

Art. 270. – (1) Contestația se depune în termen de 45 de zile de la data comunicării actului administrativ fiscal, sub sancțiunea decăderii.

(2) În cazul în care contestația nu este depusă la organul fiscal emitent, aceasta se înaintează, în termen de cel mult 5 zile de la data primirii, organului fiscal emitent al actului administrativ atacat.

(3) În cazul în care competența de soluționare nu aparține organului emitent al actului administrativ fiscal atacat, contestația se înaintează de către acesta, în termen de 5 zile de la înregistrare, organului de soluționare competent.

(4) Dacă actul administrativ fiscal nu conține elementele prevăzute la art. 46 alin. (2) lit. i), contestația poate fi depusă, în termen de 3 luni de la data comunicării actului administrativ fiscal, la organul fiscal emitent al actului administrativ atacat.

INSTRUCȚIUNI

3.1. Contestația se depune la organul fiscal emitent al actului administrativ fiscal contestat, iar la primirea contestației organul emitent al actului administrativ fiscal va întocmi dosarul contestației, precum și referatul cu propuneri de soluționare. Întocmirea dosarului contestației nu este obligatorie în situația în care, potrivit art. 272 alin. (6) din Codul de procedură fiscală, organul emitent este competent pentru soluționarea contestației.

3.2. Dosarul contestației va cuprinde: contestația în original, ce trebuie să poarte semnătura persoanei îndreptățite, împuternicirea avocațială/procură/mandat în original sau în copie legalizată, după caz, actul prin care se desemnează administratorul special/administratorul judiciar/lichidatorul, actul administrativ fiscal atacat, în copie, precum și anexele acestuia, dovada comunicării actului administrativ fiscal atacat din care să reiasă data la care acesta a fost comunicat, copii ale documentelor ce au legătură cu cauza supusă soluționării, documentele depuse de contestator și sesizarea penală în copie, dacă este cazul.

3.3. În cazul în care contestația este depusă direct la organul competent de soluționare, acesta o va transmite organului emitent al actului atacat, în vederea constituirii dosarului contestației, a verificării condițiilor procedurale, precum și a întocmirii referatului cu propuneri de soluționare.

3.4. Referatul cu propuneri de soluționare cuprinde precizări privind îndeplinirea condițiilor de procedură, mențiuni privind sesizarea organelor de urmărire și cercetare penală, după caz, mențiuni cu privire la starea juridică a societății, precum și propuneri de soluționare a contestației, având în vedere toate argumentele contestatorului și documentele în susținere; în caz contrar, dosarul se restituie în vederea completării.

3.5. Referatul se aprobă de conducătorul organului fiscal emitent al actului administrativ fiscal atacat.

3.6. În condițiile în care din actele dosarului cauzei nu se poate verifica respectarea termenului de depunere a contestației, iar în urma demersurilor întreprinse nu se poate face dovada datei la care contestatorul a luat cunoștință de actul administrativ-fiscal atacat, inclusiv în situația în care comunicarea prin publicitate a fost viciată prin nerespectarea procedurii în materie, aceasta va fi considerată depusă în termenul legal.

În situația depunerii prin poștă a contestației, organul emitent al actului administrativ fiscal atacat este obligat să anexeze la dosarul contestației plicul prin care a fost transmisă contestația.

3.7. Dispozițiile privind termenele din Codul de procedură civilă se aplică în mod corespunzător, astfel:

a) Termenul de depunere a contestației se calculează pe zile libere, cu excepția cazului în care prin lege se prevede altfel, neintrând în calcul nici ziua când a început, nici ziua când s-a sfârșit termenul.

De exemplu: Actul administrativ fiscal este comunicat contribuabilului în data de 29 iunie, termenul de 45 de zile începe să curgă de la data de 30 iunie și se împlinește în data de 13 august, astfel încât ultima zi de depunere a contestației este 14 august.

b) Termenul care se sfârșește într-o zi de sărbătoare legală sau când serviciul este suspendat (de exemplu, zile de repaus săptămânal) se va prelungi până la sfârșitul primei zile de lucru următoare.

De exemplu: în situația în care data de 30 iulie prezentată la exemplul anterior este sâmbătă, ultima zi de depunere a contestației este luni, 1 august.

c) Termenul de 3 luni prevăzut la art. 270 alin. (4) din Codul de procedură fiscală se sfârșește în ziua lunii corespunzătoare zilei de plecare.

De exemplu: Actul administrativ fiscal este comunicat contribuabilului în data de 15 ianuarie, termenul de 3 luni se sfârşeşte în data de 15 aprilie, astfel încât ultima zi de depunere a contestaţiei este data de 15 aprilie.

d) Termenul care, începând la data de 29, 30 sau 31 a lunii, se sfârşeşte într-o lună care nu are o asemenea zi se va socoti împlinit în ultima zi a lunii, cum ar fi exemplul expus mai jos:
Actul administrativ fiscal este comunicat în data de 30 noiembrie, termenul de 3 luni se sfârşeşte în ultima zi a lunii februarie, respectiv 28 sau 29 februarie, reprezentând ultima zi de depunere a contestaţiei.

3.8. Când contestatorul îşi majorează pretenţiile, dispoziţiile procedurale privind termenul de depunere a contestaţiei se aplică corespunzător pentru diferenţele contestate suplimentar.

3.9. Prin *majorare de pretenţie* se înţelege diferenţele de obligaţii fiscale contestate suplimentar, altele decât cele împotriva cărora s-a introdus iniţial contestaţie, cu excepţia accesoriilor aferente obligaţiilor fiscale contestate iniţial, potrivit principiului de drept *accesoriul urmează principalul.*

3.10. Contestaţia se depune în termen de 45 de zile de la data comunicării actului administrativ fiscal, cu excepţia situaţiei în care actul administrativ fiscal atacat nu cuprinde unul dintre următoarele elemente:
a) posibilitatea de a fi contestat;
b) termenul de depunere a contestaţiei;
c) organul fiscal la care se depune contestaţia.
În acest caz contestaţia poate fi depusă în termenul de 3 luni de la data comunicării actului administrativ fiscal.

LEGISLAŢIE ŞI JURISPRUDENŢĂ

- *Dec. CCR nr. 212/2004 (publicată în M. Of. nr. 451 din 20 mai 2004); nr. 563/2006 (publicată în M. Of. nr. 673 din 4 august 2006); nr. 406/2009 (publicată în M. Of. nr. 262 din 22 aprilie 2009); nr. 1387/2010 (publicată în M. Of. 16 din 7 ianuarie 2011);*
- *Dec. CSJ, s.c.a., nr. 3035/2003 (Organ fiscal necompetent); Dec. ÎCCJ, s.c.a., nr. 4560/2004 (Organ necompetent); Dec. ÎCCJ, s.c.a.f., nr. 3250/2010 (Termenul de depunere a motivelor contestaţiei fiscale).*

COMENTARII ŞI NOTE

1. Vechea reglementare. Aceste prevederi corespund art. 207 VCPF, cu aceeaşi denumire marginală. *Termenul de depunere a contestaţiei a devenit 45 de zile de la data comunicării actului administrativ fiscal, faţă de 30 de zile, cât era în vechea reglementare.*

2. Scopul reglementării. La fel ca la articolul anterior, există o discrepanţă între denumirea marginală a articolului, „termenul de depunere", şi conţinutul acestuia, care se referă, în principal, la depunerea contestaţiei şi transmiterea acesteia la organul de soluţionare. Termenul de depunere a contestaţiei este de 45 de zile de la data comunicării actului administrativ fiscal (faţă de 30 de zile, cât era în vechea reglementare şi la art. 7 din Legea nr. 554/2004). Acest termen este de decădere, cu excepţia situaţiei în care lipsesc anumite elemente din AAF (referitoare la posibilitatea de contestare, termenul de depunere a contestaţiei şi organul fiscal competent), caz în care termenul este de 3 luni de la data comunicării AAF.

Retragerea contestaţiei

Art. 271. – (1) Contestaţia poate fi retrasă de către contestator până la soluţionarea acesteia. În acest caz, organul de soluţionare competent comunică contestatorului decizia prin care se ia act de renunţarea la contestaţie.

(2) Prin retragerea contestaţiei nu se pierde dreptul de a se înainta o nouă contestaţie în interiorul termenului prevăzut la art. 270.

INSTRUCŢIUNI

4.1. Cererea de retragere trebuie să fie semnată de contestator sau de împuternicit, cu îndeplinirea aceloraşi condiţii de formă prevăzute la formularea şi depunerea contestaţiei. Dovada calităţii de împuternicit se face potrivit legii. În cazul în care contestatorul se află în procedură de insolvenţă/reorganizare/faliment/lichidare, cererea de retragere a contestaţiei va purta semnătura administratorului special/administratorului judiciar sau a lichidatorului, după caz.

4.2. Retragerea contestaţiei poate fi făcută în tot sau în parte. În situaţia în care cererea de retragere are ca obiect doar anumite capete de cerere din contestaţia iniţială, despre aceasta se va face

mențiune în decizia emisă în soluționarea cauzei; contestația și cererea de retragere parțială vor fi conexate, pentru o mai bună soluționare a cauzei.

4.3. După primirea cererii de retragere a contestației, organul de soluționare competent va comunica contestatorului decizia prin care ia act de renunțarea la contestație.

4.4. Decizia prin care se ia act de renunțare la contestație urmează procedura emiterii și comunicării deciziilor emise în soluționarea contestațiilor.

COMENTARII ȘI NOTE

1. Vechea reglementare. Aceste prevederi corespund art. 208 VCPF, cu aceeași denumire marginală.

2. Scopul reglementării. Această reglementare permite contribuabilului să renunțe la contestație pentru diverse motive, fără a fi supus unei sancțiuni din partea organului fiscal. Deși nu este frecvent întâlnită în practică, retragerea contestației poate apare în situații în care (i) actul administrativ fiscal a fost revocat de organul, (ii) actul contestat nu este act administrativ fiscal, (iii) contestatorul a exercitat procedura prealabilă conform art. 7 din Legea nr. 554/2004 (dacă este cazul) etc. Instrucțiunile privind aplicarea acestui articol evocă și posibilitatea modificării contestației prin eliminarea unor capete de cerere.

3. Procedura. Procedura de retragere a contestației este inițiată de contestator prin depunerea unei cereri scrise și se finalizează prin emiterea unei decizii de către organul fiscal. Procedura se finalizează în momentul comunicării deciziei prin care organul fiscal a luat act de renunțarea la contestație.

CAPITOLUL II
Competența de soluționare a contestațiilor. Decizia de soluționare

Organul competent

Art. 272. – (1) Contestațiile formulate împotriva deciziilor de impunere, a actelor administrative fiscale asimilate deciziilor de impunere, a deciziilor pentru regularizarea situației emise în conformitate cu legislația în materie vamală, a măsurii de diminuare a pierderii fiscale stabilite prin decizie de modificare a bazei de impunere, precum și împotriva deciziei de reverificare se soluționează de către structurile specializate de soluționare a contestațiilor.

(2) Structurile specializate de soluționare a contestațiilor din cadrul direcțiilor generale regionale ale finanțelor publice în a căror rază teritorială își au domiciliul fiscal contestatarii sunt competente pentru soluționarea contestațiilor ce au ca obiect:

a) creanțe fiscale în cuantum de până la 3 milioane lei;

b) măsura de diminuare a pierderii fiscale în cuantum de până la 3 milioane lei;

c) deciziile de reverificare, cu excepția celor pentru care competența de soluționare aparține direcției generale prevăzute la alin. (5);

d) creanțele fiscale accesorii, indiferent de cuantum, aferente creanțelor fiscale principale stabilite prin decizii de impunere/acte administrative fiscale asimilate deciziilor de impunere contestate și pentru care competența de soluționare a contestației revine structurii specializate de soluționare a contestațiilor din cadrul direcțiilor generale regionale ale finanțelor.

(3) Structura specializată de soluționare a contestațiilor din cadrul Direcției Generale de Administrare a Marilor Contribuabili este competentă să soluționeze contestațiile formulate de marii contribuabili ce au ca obiect:

a) creanțe fiscale în cuantum de până la 3 milioane lei;

b) măsura de diminuare a pierderii fiscale în cuantum de până la 3 milioane lei;

c) deciziile de reverificare, cu excepția celor pentru care competența de soluționare aparține direcției generale prevăzute la alin. (5);

d) creanțele fiscale accesorii, indiferent de cuantum, aferente creanțelor fiscale principale stabilite prin decizii de impunere/acte administrative fiscale asimilate deciziilor de impunere contestate și pentru care competența de soluționare a contestației revine structurii specializate de soluționare a contestațiilor din cadrul Direcției Generale de Administrare a Marilor Contribuabili.

(4) Contestațiile formulate de contribuabilii nerezidenți care nu au pe teritoriul României un sediu permanent ce au ca obiect creanțe fiscale în cuantum de până la 3 milioane lei se soluționează de structura specializată de soluționare a contestațiilor din cadrul direcțiilor generale regionale ale finanțelor publice/Direcția Generală de

Administrare a Marilor Contribuabili competentă pentru administrarea creanțelor respectivului contribuabil nerezident.

(5) Direcția generală de soluționare a contestațiilor din cadrul A.N.A.F. este competentă pentru soluționarea contestațiilor care au ca obiect:

a) creanțe fiscale în cuantum de 3 milioane lei sau mai mare;

b) măsura de diminuare a pierderii fiscale în cuantum de 3 milioane lei sau mai mare;

c) creanțe fiscale și măsura de diminuare a pierderii fiscale indiferent de cuantum, precum și decizia de reverificare, în cazul contestațiilor formulate de contribuabili împotriva actelor emise de organele fiscale din aparatul central al A.N.A.F.;

d) creanțele fiscale accesorii, indiferent de cuantum, aferente creanțelor fiscale principale stabilite prin decizii de impunere/acte administrative fiscale asimilate deciziilor de impunere contestate și pentru care competența de soluționare a contestației revine Direcției generale de soluționare a contestațiilor din cadrul A.N.A.F.

(6) Contestațiile formulate împotriva altor acte administrative fiscale decât cele prevăzute la alin. (1) se soluționează de către organele fiscale emitente.

(7) Competența de soluționare a contestațiilor formulate împotriva actelor administrative fiscale se poate delega altui organ de soluționare, în condițiile stabilite prin ordinul președintelui A.N.A.F. Contestatorul și persoanele introduse în procedura de soluționare a contestației sunt informați cu privire la schimbarea competenței de soluționare a contestației.

(8) Contestațiile formulate împotriva actelor administrative fiscale emise de organele fiscale locale se soluționează de către aceste organe fiscale.

(9) Contestațiile formulate împotriva actelor administrative fiscale emise de alte autorități publice care, potrivit legii, administrează creanțe fiscale se soluționează de către aceste autorități.

INSTRUCȚIUNI

5.1. Actele administrative fiscale care intră în competența de soluționare a organelor specializate prevăzute la art. 272 alin. (1) din Codul de procedură fiscală sunt cele prevăzute expres și limitativ de lege.

5.2. Prin *organe fiscale din aparatul central*, prevăzute la art. 272 alin. (5) din Codul de procedură fiscală, se înțelege organele fiscale care fac parte din structura centrală a Agenției Naționale de Administrare Fiscală, astfel cum sunt prevăzute acestea în actul de organizare a instituției.

5.3. Prin *alte acte administrative fiscale*, prevăzute la art. 272 alin. (6) din Codul de procedură fiscală, se înțelege actele administrative fiscale emise de organele fiscale competente, altele decât cele stipulate expres și limitativ la art. 272 alin. (1) din Codul de procedură fiscală, și pentru care competența de soluționare a contestațiilor aparține organelor fiscale emitente.

5.4. Raportul de inspecție fiscală/Procesul-verbal emis de organele fiscale/vamale, după caz, nu constituie titlu de creanță, acesta stând la baza emiterii actului administrativ fiscal, fapt pentru care nu poate fi contestat decât împreună cu acesta. În situația în care se contestă, totuși, doar raportul de inspecție fiscală/procesul-verbal organul de soluționare competent va solicita contestatarului, ca în termen de 5 zile să precizeze dacă înțelege să conteste și titlul de creanță, iar, în caz contrar, contestația va fi respinsă ca inadmisibilă.

5.5. Competența de soluționare este dată de natura actului administrativ fiscal atacat, calitatea contestatorului, categoria organului fiscal emitent al actului atacat sau de cuantumul total al sumelor contestate, reprezentând impozite, taxe, contribuții, datorie vamală stabilite de plată de către organul fiscal, accesorii ale acestora, precum și al diminuării pierderii fiscale.

5.6. În cazul soluționării contestației formulate împotriva unei decizii de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală emisă ca urmare a inspecției fiscale efectuate pentru soluționarea unui decont cu sumă negativă de TVA cu opțiune de rambursare, competența de soluționare este dată de TVA stabilită suplimentar.

5.7. În situația în care, în urma unei inspecții fiscale efectuate la un contribuabil, organul de inspecție fiscală emite atât decizie de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală, cât și dispoziție de măsuri privind diminuarea pierderii fiscale, cele două acte administrative fiscale sunt acte distincte, competența de soluționare fiind cea care rezultă din suma contestată aferentă fiecărui act administrativ fiscal luat individual. În situația dispoziției de măsuri privind diminuarea pierderii fiscale, competența de soluționare este dată de suma cu care se diminuează pierderea.

5.8. Atunci când, ca urmare a constatării pierderii înlesnirilor la plată, contestatorului i se stabilesc, pe cale de consecință, debite și accesorii, competența de soluționare a contestației aparține organelor prevăzute la art. 272 alin. (2), (3), (4) și (5), după caz, din Codul de procedură fiscală.

LEGISLAȚIE ȘI JURISPRUDENȚĂ

- *OPANAF nr. 3.740/2015 privind condițiile de delegare a competenței de soluționare a contestațiilor altui organ de soluționare (M. Of. nr. 964 din 24 decembrie 2015);*
- *Dec. Comisiei fiscale centrale nr. 6/2004 privind aplicarea unitară a unor prevederi referitoare la impozitul pe venit, taxa pe valoarea adăugată și probleme de procedură fiscală (publicată în M. Of. nr. 982 din 26 octombrie 2004; cu modificările ulterioare);*
- *Dec. CCR nr. 478/2004 (publicată în M. Of. nr. 69 din 20 ianuarie 2005); 357/2006 (publicată în M. Of. nr. 479 din 2 iunie 2006);*
- *Dec. CSJ, s.c.a., nr. 503/2003 (Consecințele modificării competențelor organelor fiscale); Dec. ÎCCJ, s.c.a.f., nr. 194/2010 (Competența soluționării contestațiilor); 5510/2013 (Suspendarea soluționării contestației. Condiții).*

COMENTARII ȘI NOTE

1. **Vechea reglementare.** Aceste prevederi corespund art. 209 VCPF, cu aceeași denumire marginală.

2. **Reguli privind competența organului fiscal central.** Competența privind soluționarea contestațiilor privind creanțele fiscale administrate de organul fiscal central este rezervată structurilor specializate din cadrul ANAF pentru următoarele categorii de acte administrative:
a) decizii de impunere și actele administrative fiscale asimilate deciziilor de impunere;
b) decizii pentru regularizarea situației emise în conformitate cu legislația în materie vamală;
c) măsurile de diminuare a pierderii fiscale stabilite prin decizie de modificare a bazei de impunere (dispoziție de măsuri);
d) decizii de reverificare a unor măsuri.
Pentru alte acte administrative decât cele menționate mai sus, competența soluționării contestațiilor revine organului fiscal emitent.
În cazul structurilor specializate a fost stabilite criterii de competență materială. Astfel:
a) **pentru creanțele mai mari de 1 milion lei** (5 milioane lei până la 6 decembrie 2016), competența de soluționare revine Direcției Generale pentru Soluționarea Contestațiilor din cadrul aparatului central al ANAF;
b) **dacă cuantumul creanțelor fiscale contestate (sau pierderii fiscale) este de până la 1 milion lei** (până la 5 milioane lei, anterior datei de 6 decembrie 2018), competența soluționării contestațiilor revine *structurilor specializate* din cadrul direcțiilor generale regionale ale finanțelor publice (DGRFP) sau din cadrul Direcției Generale de Administrare a Marilor Contribuabili (DGAMC).
Acestea din urmă sunt competente să soluționeze și contestațiile care au ca obiect și creanțele fiscale accesorii, indiferent de cuantum, aferente creanțelor fiscale principale pentru care competența de soluționare revine structurilor specializate din cadrul DGRFP/DGAMC.

3. **Reguli privind competența altor organe fiscale.** Conform art. 272 alin. (8) NCPF, contestațiile formulate împotriva actelor administrative fiscale emise de organele fiscale locale se soluționează de către aceste organe fiscale locale. Pentru actele administrative fiscale emise de alte autorități publice, competența de soluționare a contestațiilor aparține acestor autorități publice [conform art. 272 alin. (9) NCPF].

Modificări:

Alin. (1)-(5) au fost modificate prin OUG nr. 84/2016, începând cu 6 decembrie 2016.
Alin. (2)-(5) au fost modificate prin Legea nr. 212/2018, începând cu 2 august 2018. Conform art. VI din Legea nr. 212/2018, noile prevederi se aplică contestațiilor depuse după data intrării în vigoare a legii.

Decizia de soluționare

Art. 273. – (1) În soluționarea contestației, organul de soluționare competent se pronunță prin decizie.
(2) Decizia emisă în soluționarea contestației este definitivă în sistemul căilor administrative de atac și este obligatorie pentru organul fiscal emitent al actelor administrative fiscale contestate.

INSTRUCȚIUNI

6.1. Decizia emisă în soluționarea contestației este definitivă în sistemul căilor administrative de atac, în sensul că asupra ei organul de soluționare competent nu mai poate reveni, cu excepția situațiilor privind îndreptarea erorilor materiale, potrivit legii, și este obligatorie pentru organele fiscale emitente ale actelor administrative fiscale contestate.

LEGISLAȚIE ȘI JURISPRUDENȚĂ

- *Dec. CCR nr. 1236/2008 (publicată în M. Of. nr. 841 din 15 decembrie 2008).*

COMENTARII ȘI NOTE

1. **Vechea reglementare.** Aceste prevederi corespund art. 210 VCPF cu denumirea marginală: *Decizia sau dispoziția de soluționare.*

2. **Scopul reglementării.** Procedura de soluționare a contestațiilor se finalizează prin emiterea unor decizii (nu se mai emit dispoziții, așa cum prevedea vechea reglementare). Caracterul definitiv al deciziei de soluționare a contestației subliniază faptul că organul fiscal nu mai poate reveni asupra acesteia (cu excepția notabilă a erorilor materiale). Din momentul emiterii deciziei, contribuabilul (contestatorul) se poate adresa instanței de contencios administrativ competente.

dacă nu este mulţumit de soluţia organului de soluţionare a contestaţiilor.

Conform noii reglementări, decizia emisă în soluţionarea contestaţiei este obligatorie pentru organul fiscal emitent al actelor contestate.

3. Îndreptarea erorilor materiale. La punctul 6.1 din Instrucţiuni este evocată posibilitatea „îndreptării" erorilor materiale. Fiind vorba de un act administrativ fiscal, considerăm că sunt aplicabile prevederile art. 53 alin. (2): „Prin erori materiale, în sensul prezentului articol, se înţelege orice greşeli de redactare, omisiuni sau menţiuni greşite din actele administrative fiscale, cu excepţia acelora care atrag nulitatea actului administrativ fiscal, potrivit legii, sau care privesc fondul actului administrativ fiscal" (aceste prevederi au fost preluate la pct. 15 din Instrucţiuni.

Forma şi conţinutul deciziei de soluţionare a contestaţiei

Art. 274. – (1) Decizia de soluţionare a contestaţiei se emite în formă scrisă şi cuprinde: preambulul, considerentele şi dispozitivul.

(2) Preambulul cuprinde: denumirea organului învestit cu soluţionarea, datele de identificare ale contestatorului, numărul de înregistrare a contestaţiei la organul de soluţionare competent, obiectul cauzei, precum şi sinteza susţinerilor părţilor atunci când organul competent de soluţionare a contestaţiei nu este organul emitent al actului atacat.

(3) Considerentele cuprind motivele de fapt şi de drept care au format convingerea organului de soluţionare competent în emiterea deciziei.

(4) Dispozitivul cuprinde soluţia pronunţată, calea de atac, termenul în care aceasta poate fi exercitată şi instanţa competentă.

(5) Decizia se semnează de către conducătorul structurii de soluţionare a contestaţiei ori conducătorul organului fiscal emitent al actului administrativ atacat sau de înlocuitorii acestora, după caz.

INSTRUCŢIUNI

7.1. Decizia se semnează de către directorul general al Direcţiei generale de soluţionare a contestaţiilor din cadrul Agenţiei Naţionale de Administrare Fiscală, de directorul general al Direcţiei generale de administrare a marilor contribuabili, de conducătorii direcţiilor generale regionale ale finanţelor publice sau de înlocuitorii acestora, după caz.

7.2. În cazul contestaţiilor soluţionate potrivit art. 272 alin. (6) din Codul de procedură fiscală, decizia se semnează de conducătorul organului fiscal din care face parte organul fiscal competent în soluţionarea acestor contestaţii.

7.3. În situaţia în care înlocuitorul directorului general al Direcţiei generale de administrare a marilor contribuabili/conducătorului direcţiei generale regionale a finanţelor publice este persoana care a semnat actul administrativ contestat, va fi desemnată o altă persoană din cadrul direcţiei generale regionale respective/Direcţiei generale de administrare a marilor contribuabili care să semneze decizia de soluţionare, prin act administrativ al persoanei care are competenţă de numire în funcţie publică.

7.4. Decizia privind soluţionarea contestaţiei se întocmeşte şi se comunică astfel:

a) câte un exemplar se comunică contestatorului/administratorului special/administratorului judiciar sau lichidatorului, persoanelor introduse în procedura de soluţionare a contestaţiei, după caz, şi organului care a întocmit actul atacat;

b) un exemplar rămâne la dosarul contestaţiei;

c) un exemplar se păstrează la dosarul deciziilor.

7.5. În cazul în care, de la data formulării contestaţiei şi până la data soluţionării contestaţiei, competenţa de administrare a contestatarului s-a schimbat, organul fiscal care a emis actul atacat are obligaţia transmiterii exemplarului original al deciziei de soluţionare a contestaţiei noului organ fiscal în administrarea căruia se află contribuabilul, în vederea punerii în executare a acesteia.

7.6. În situaţia în care decizia de soluţionare a contestaţiei priveşte creanţe fiscale, organul emitent al actului fiscal atacat va înainta o copie a deciziei la compartimentul/serviciul/biroul cu atribuţii de evidenţă analitică pe plătitori.

7.7. Organele care soluţionează contestaţiile vor ţine evidenţa acestora într-un registru, din care să rezulte numărul atribuit deciziei de soluţionare, numărul de înregistrare al contestaţiei la organul de soluţionare competent, identitatea contestatorului, precum şi soluţia adoptată.

LEGISLAŢIE ŞI JURISPRUDENŢĂ

- *Dec. CCR nr. 1236/2008 (publicată în M. Of. nr. 841 din 15 decembrie 2008).*

COMENTARII ȘI NOTE

1. **Vechea reglementare.** Aceste prevederi corespund art. 211 VCPF, cu aceeași denumire marginală.
2. **Conținutul.** Fiind vorba de un act administrativ fiscal, considerăm că sunt aplicabile *mutatis mutandis* prevederile art. 46-51 referitoare la forma scrisă și elementele obligatorii ale actului administrativ fiscal. În plus față de prevederile menționate, la acest articol sunt detaliate elementele constitutive ale deciziei: preambulul, considerentele și dispozitivul – elemente caracteristice hotărârilor instanțelor judecătorești.
3. **Semnarea deciziei.** În instrucțiuni sunt furnizate detalii procedurale referitoare la persoana împuternicită să semneze decizia. Aceste elemente sunt importante pentru atestarea validității deciziei.

CAPITOLUL III
Dispoziții procedurale

Introducerea altor persoane în procedura de soluționare

Art. 275. – (1) Organul de soluționare competent poate introduce, din oficiu sau la cerere, în soluționarea contestației, după caz, alte persoane ale căror interese juridice de natură fiscală sunt afectate în urma emiterii deciziei de soluționare a contestației. Înainte de introducerea altor persoane, contestatorul va fi ascultat conform art. 9.

(2) Persoanele care participă la realizarea venitului în sensul art. 268 alin. (5) și nu au înaintat contestație vor fi introduse din oficiu.

(3) Persoanei introduse în procedura de contestație i se vor comunica toate cererile și declarațiile celorlalte părți. Această persoană are drepturile și obligațiile părților rezultate din raportul juridic fiscal ce formează obiectul contestației și are dreptul să înainteze propriile sale cereri.

(4) Dispozițiile Codului de procedură civilă, republicat, referitoare la intervenția forțată și voluntară sunt aplicabile.

INSTRUCȚIUNI

8.1. În procedura de soluționare a contestațiilor intervenția altor persoane poate fi voluntară sau forțată.

8.2. Intervenția voluntară este forma de participare, la cerere, în soluționarea contestațiilor, a terților ale căror interese juridice de natură fiscală sunt afectate în urma emiterii deciziei.

8.2.1. Intervenția voluntară se face la cererea unei terțe persoane care urmărește realizarea unui interes propriu.

8.2.2. Intervenția se poate depune la organul competent de soluționare până la emiterea deciziei de soluționare a contestației.

8.2.3. Organul de soluționare competent se va pronunța asupra admisibilității cererii, urmând a fi înștiințat intervenientul printr-o adresă.

8.2.4. Atunci când intervenția urmărește realizarea sau conservarea unor interese de natură juridică fiscală proprii, aceasta are caracter principal.

8.2.5. Atunci când intervenția este făcută pentru apărarea dreptului uneia dintre părți, aceasta are caracter accesoriu.

8.2.6. Atât în cazul intervenției cu caracter principal, cât și în cazul intervenției cu caracter accesoriu, cererea de intervenție trebuie să îndeplinească cerințele prevăzute pentru forma și conținutul contestației, iar asupra cererii de intervenție principală organele competente de soluționare se vor pronunța prin decizie.

8.3. Intervenția forțată este forma de participare a terților în soluționarea contestațiilor, care sunt introduși de către organele de soluționare din oficiu sau la cererea contestatorului. În cazul în care cererea de intervenție forțată este formulată de contestator, aceasta va fi motivată în fapt și în drept.

8.3.1. Organul de soluționare competent se va pronunța asupra admisibilității cererii, urmând a fi înștiințat contestatorul printr-o adresă.

8.3.2. Introducerea din oficiu a intervenienților se realizează printr-o adresă a organului de soluționare care instrumentează cauza.

8.3.3. Intervenția forțată la solicitarea contestatorului se poate depune la organul competent de soluționare până la emiterea deciziei de soluționare a contestației.

COMENTARII ŞI NOTE

1. Vechea reglementare. Aceste prevederi corespund art. 212 VCPF, cu aceeaşi denumire marginală.

2. Noţiune. În doctrină, s-a arătat că există două forme de intervenţie în procesul civil: intervenţie voluntară şi intervenţie forţată (H. Sasu, L. Ţâţu, D. Pătrei, *op. cit.*, p. 538). Intervenţia voluntară poate fi în interes propriu sau în folosul uneia dintre părţi.

Intervenţia forţată se poate concretiza în: chemarea în judecată a altor persoane, chemarea în garanţie sau arătarea titularului dreptului.

Soluţionarea contestaţiei

Art. 276. – (1) În soluţionarea contestaţiei organul competent verifică motivele de fapt şi de drept care au stat la baza emiterii actului administrativ fiscal. Analiza contestaţiei se face în raport cu susţinerile părţilor, cu dispoziţiile legale invocate de acestea şi cu documentele existente la dosarul cauzei. Soluţionarea contestaţiei se face în limitele sesizării.

(2) Organul de soluţionare competent, pentru lămurirea cauzei, poate solicita:

a) punctul de vedere al direcţiilor de specialitate din cadrul Ministerului Finanţelor Publice, A.N.A.F. sau al altor instituţii şi autorităţi competente să se pronunţe în cauzele respective;

b) efectuarea, de către organele competente, a unei constatări la faţa locului în condiţiile art. 65.

(3) Prin soluţionarea contestaţiei nu se poate crea o situaţie mai grea contestatorului în propria cale de atac.

(4) Contestatorul, intervenienţii sau împuterniciţii acestora poate/pot să depună probe noi în susţinerea cauzei. În această situaţie, organului fiscal emitent al actului administrativ fiscal atacat sau organului care a efectuat activitatea de control, după caz, i se oferă posibilitatea să se pronunţe asupra acestora.

(5) Contestatorul poate solicita organului de soluţionare competent susţinerea orală a contestaţiei. În acest caz, organul de soluţionare fixează un termen pentru care convoacă contestatorul, intervenienţii sau împuterniciţii acestora. Această solicitare poate fi adresată organului de soluţionare competent în termen de cel mult 30 de zile de la data înregistrării contestaţiei, sub sancţiunea decăderii.

(6) Organul de soluţionare competent se pronunţă mai întâi asupra excepţiilor de procedură şi asupra celor de fond, iar, când se constată că acestea sunt întemeiate, nu se mai procedează la analiza pe fond a cauzei.

(7) Contestaţiile formulate potrivit prezentului titlu se soluţionează în termenul prevăzut la art. 77.

INSTRUCŢIUNI

9.1. Pentru lămurirea cauzelor, organul de soluţionare competent poate solicita puncte de vedere direcţiilor de specialitate din cadrul Ministerului Finanţelor Publice şi Agenţiei Naţionale de Administrare Fiscală sau altor instituţii competente să se pronunţe în cauzele respective.

9.2. În situaţia în care pentru aceeaşi cauză există puncte de vedere contradictorii sau contrare punctului de vedere exprimat de organul de soluţionare competent, cauza respectivă poate fi supusă dezbaterii Comisiei fiscale centrale din Ministerul Finanţelor Publice, potrivit legii.

9.3. Organul de soluţionare competent va verifica existenţa excepţiilor de procedură şi, mai apoi, a celor de fond, înainte de a proceda la soluţionarea pe fond a contestaţiei.

9.4. În soluţionarea contestaţiilor, excepţiile de procedură şi de fond pot fi următoarele: excepţia de nerespectare a termenului de depunere a contestaţiei, excepţia de necompetenţă a organului care a încheiat actul contestat, excepţia lipsei semnăturii sau a ştampilei de pe contestaţie, excepţia lipsei de interes, excepţia lipsei de calitate procesuală, excepţia reverificării aceleiaşi perioade şi aceluiaşi tip de obligaţie bugetară, prescripţia, puterea de lucru judecat etc.

9.5. În situaţiile în care organele competente au de soluţionat două sau mai multe contestaţii, formulate de aceeaşi persoană fizică sau juridică împotriva unor titluri de creanţă fiscală, ori alte acte administrative fiscale încheiate de aceleaşi organe fiscale sau alte organe fiscale vizând aceeaşi categorie de obligaţii fiscale ori tipuri diferite, dar care sub aspectul cuantumului se influenţează reciproc, se poate proceda la conexarea dosarelor, dacă prin aceasta se asigură o mai bună administrare şi valorificare a probelor în rezolvarea cauzei.

9.6. Prin conexarea dosarelor nu se poate stabili o altă competenţă de soluţionare decât cea care rezultă din contestarea fiecărui act administrativ fiscal luat individual.

9.7. În cazul în care contestatorul îşi restrânge sau îşi majorează pretenţiile, organul de soluţionare învestit iniţial va soluţiona contestaţia formulată pe calea administrativă de atac.

9.8. Cererile precizatoare pot fi depuse la organul de soluţionare competent al contestaţiei până la emiterea deciziei de soluţionare.

9.9. În cazul în care contestațiile sunt astfel formulate încât au și alt caracter pe lângă cel de cale administrativă de atac, pentru aceste aspecte cererea se va restitui organelor emitente ale actelor administrative fiscale atacate, în vederea înaintării acesteia organelor competente.

9.10. La solicitarea organului de soluționare a contestației, pentru lămurirea aspectelor care fac obiectul contestației, organele competente vor efectua cercetare la fața locului, întocmind în acest sens proces-verbal de cercetare la fața locului, care va fi atașat la dosarul contestației aflat în curs de soluționare.

9.11. Dispozițiile art. 45 din Codul de procedură fiscală privind abținerea și recuzarea se aplică în mod corespunzător.

9.12. Solicitarea privind susținerea orală a contestației poate fi formulată în cuprinsul contestației sau prin cerere separată, o singură dată în cadrul procedurii de soluționare a contestației. Contestatorul va putea aduce lămuriri suplimentare cu privire la argumentele din cuprinsul contestației și documente prin care înțelege să își probeze afirmațiile. Susținerile contestatorului și ale reprezentantului organului fiscal emitent al actului administrativ fiscal atacat vor fi consemnate într-o minută, ce va fi anexată la dosarul contestației.

LEGISLAȚIE ȘI JURISPRUDENȚĂ

- *Dec. Comisiei de proceduri fiscale nr. 2/2008 (publicată în M. Of. nr. 864 din 22 decembrie 2008);*
- *Dec. CCR nr. 930/2010 (publicată în M. Of. nr. 588 din 19 august 2010).*

COMENTARII ȘI NOTE

1. Vechea reglementare. Aceste prevederi corespund art. 213 VCPF, cu aceeași denumire marginală.

2. Noțiune. Neemiterea deciziei de soluționare a contestației în termenul reglementat de lege este asimilată în doctrină cu refuzul nejustificat, ceea ce presupune parcurgerea procedurii prealabile (H. Sasu, L. Tâțu, D. Pătroi, *op. cit.*, pp. 327-328).

3. Procedura. În bună măsură, procedura de soluționare a contestațiilor urmărește logica procesului civil (ex., se analizează excepțiile de procedură și apoi cele de fond; dacă sunt prezentate probe noi de către contestator, se solicită punctul de vedere al organului de inspecție).

Procedura de soluționare a contestației nu este transparentă și se bazează de analiza mijloacelor de probă (de regulă, înscrisuri) aflate la dosarul contestației.

3.1. Excepțiile de procedură. Într-o primă fază se analizează excepțiile de procedură nominalizate la pct. 9.4 din Instrucțiuni:

(i) excepția de nerespectare a termenului de depunere a contestației (poate fi ridicată de organul fiscal),

(ii) excepția de necompetență a organului care a încheiat actul contestat (poate fi ridicată de contestator),

(iii) excepția lipsei semnăturii sau a ștampilei de pe contestație (lipsa ștampilei nu mai poate fi invocată, ca urmare a intrării în vigoare a OG nr. 17/2015),

(iv) excepția lipsei de interes (poate fi ridicată de organul fiscal),

(v) excepția lipsei de calitate procesuală (poate fi ridicată atât de organul fiscal cât și de contestator),

(vi) excepția reverificării aceleiași perioade și aceluiași tip de obligație bugetară (poate fi ridicată de contestator),

(vii) prescripția (poate fi ridicată de contestator),

(viii) puterea de lucru judecat (poate fi ridicată atât de organul fiscal, cât și de contestator).

Excepțiile privind componența comisiei de soluționare a contestației (cererea de recuzare) este condiționată de informarea contestatorului asupra componenței acesteia (presupune o corespondență prealabilă). Practic, formularea unei astfel de excepții pare a fi improbabilă. Deși nu sunt menționate, în mod expres, pot fi ridicate excepții cu privire la toate cauzele de nulitate/anulabilitate a actului administrativ fiscal.

3.2. Susținerea orală a contestației. Această etapă este facultativă, fiind la latitudinea contestatorului dacă să apeleze la această formă de susținere a contestației. Cererea de audiere poate fi formulată odată cu contestația ori într-un termen de 30 de zile de la data depunerii contestației (în acest ultim caz este posibil ca cererea să fie depusă după soluționarea contestației, caz în care cererea rămâne fără obiect).

Audierea contestatorului trebuie realizată într-un termen rezonabil, în interiorul termenului legal de soluționare a contestației (45 de zile, conform art. 77 NCPF). Conform pct. 9.12 din Instrucțiuni: „Contestatorul va putea aduce lămuriri suplimentare cu privire la argumentele din cuprinsul contestației și documente prin care înțelege să își probeze afirmațiile. Susținerile contestatorului și ale reprezentantului organului fiscal emitent al actului administrativ fiscal atacat vor fi consemnate într-o minută, ce va fi anexată la dosarul contestației."

3.3. Cercetarea administrativă. Similar cercetării judecătorești, pe lângă înscrisurile existente la dosar:

a) se admite depunerea de noi probe (înscrisuri), permițând organului fiscal (emitent al actului administrativ fiscal) să își exprime punctul de vedere;

b) se poate solicita punctul de vedere al direcțiilor de specialitate din cadrul Ministerului Finanțelor Publice, ANAF sau al altor instituții și autorități competente să se pronunțe în cauzele respective (similar consultării unor experți);

c) poate solicita efectuarea, de către organele competente, a unei constatări la fața locului în condițiile art. 65 NCPF.

3.4. Completarea contestației. Pct. 9.7-9.8 din Instrucțiuni evocă posibilitatea formulării de cereri precizatoare. Prin raportare la prevederile art. 204 NCPC, rezultă că ar fi posibilă

modificarea contestației cu privire la părți, obiect (inclusiv modificarea pretențiilor) și/sau cauză.

3.5. Formularea soluției. În urma analizei dosarului contestației și a celorlalte documente obținute pe parcursul procedurii de soluționare, organul competent va redacta decizia de soluționare a contestației, în forma și cu conținutul prevăzut la art. 274 NCPF. În acest context, trebuie precizate următoarele:

a) Soluționarea contestației se face în limitele sesizării. Prin urmare, organul de soluționare nu va putea acorda contestatorului mai mult decât a cerut acesta (excepția notabilă ar putea fi totuși constatarea, din oficiu, a nulității actului administrativ fiscal pentru care contestatorul a solicitat o desființare parțială).

b) Prin soluționarea contestației nu se poate crea o situație mai grea contestatorului în propria cale de atac. Organul de soluționare a contestației se va pronunța asupra solicitărilor formulate de contestator și nu va stabili obligații fiscale noi sau majorate față de cele prevăzute în actul administrativ fiscal care a fost contestat.

Modificări:

Alin. (5) a fost modificat prin OG nr. 30/2017, începând cu 3 septembrie 2017.

Suspendarea procedurii de soluționare a contestației pe cale administrativă

Art. 277. – (1) Organul de soluționare competent poate suspenda, prin decizie motivată, soluționarea cauzei atunci când:

a) organul care a efectuat activitatea de control a sesizat organele în drept cu privire la existența indiciilor săvârșirii unei infracțiuni în legătură cu mijloacele de probă privind stabilirea bazei de impozitare și a cărei constatare ar avea o înrâurire hotărâtoare asupra soluției ce urmează să fie dată în procedură administrativă;

b) soluționarea cauzei depinde, în tot sau în parte, de existența ori inexistența unui drept care face obiectul unei alte judecăți.

(2) La cererea contestatorului, organul de soluționare competent suspendă procedura și stabilește termenul până la care aceasta se suspendă. Termenul de suspendare nu poate fi mai mare de 6 luni de la data acordării. Suspendarea poate fi solicitată o singură dată.

(3) Procedura administrativă este reluată la încetarea motivului care a determinat suspendarea sau, după caz, la expirarea termenului stabilit de organul de soluționare competent potrivit alin. (2), indiferent dacă motivul care a determinat suspendarea a încetat ori nu.

(4) Hotărârea definitivă a instanței penale prin care se soluționează acțiunea civilă este opozabilă organelor de soluționare competente, cu privire la sumele pentru care statul s-a constituit parte civilă.

INSTRUCȚIUNI

10.1. Organul de soluționare competent poate suspenda soluționarea contestației administrative la cererea contestatarului sau din oficiu.

10.2. Dacă prin decizie se suspendă soluționarea contestației până la rezolvarea cauzei penale, organul de soluționare competent va relua procedura administrativă, în condițiile art. 276 alin. (1) din Codul de procedură fiscală, numai după încetarea definitivă și executorie a motivului care a determinat suspendarea, la cererea contestatarului sau a organului fiscal. Aceasta trebuie dovedită de către organele fiscale sau de contestator printr-un înscris emis de organele abilitate. Soluția dată de organele de cercetare și urmărire penală trebuie însoțită de rezoluția motivată, atunci când suspendarea a fost pronunțată până la rezolvarea cauzei penale. Dacă solicitarea de reluare a procedurii de soluționare aparține împuternicitului contestatorului, altul decât cel care a formulat contestația, acesta trebuie să facă dovada calității de împuternicit, conform legii.

10.3. În situația în care solicitarea de reluare a procedurii aparține contestatorului, organele de soluționare vor cere organului fiscal abilitat, printr-o adresă, comunicarea faptului că motivul de încetare a suspendării soluționării contestației a rămas definitiv.

10.4. La reluarea procedurii administrative, organul de soluționare competent poate solicita organului fiscal care a sesizat organele de urmărire și cercetare penală punctul de vedere privind soluționarea contestației în raport cu soluția organelor penale/hotărârea instanței de judecată.

10.5. La soluționarea contestațiilor, organele de soluționare se vor pronunța și în raport cu motivarea rezoluțiilor de scoatere de sub urmărire penală, neîncepere sau încetare a urmăririi penale, expertizelor efectuate în cauză, precum și în raport cu considerentele cuprinse în hotărârile pronunțate de instanța de judecată, în măsura în care au implicații asupra aspectelor fiscale.

10.6. Suspendarea procedurii de soluționare a contestației pe cale administrativă trebuie motivată de legătura de cauzalitate dintre obligațiile fiscale și stabilirea de către organele de urmărire penală a faptului că există indiciile săvârșirii unei infracțiuni.

10.7. Organul de soluționare competent poate suspenda procedura de soluționare a contestației, la cererea contestatorului, dacă acesta prezintă motive întemeiate, cu excepția situației în care motivul

suspendării îl reprezintă cererea înaintată instanței judecătorești competente prin care s-a solicitat suspendarea executării actului administrativ fiscal contestat. Suspendarea soluționării contestației se poate solicita o singură dată. Această solicitare poate fi adresată organului de soluționare competent în termen de cel mult 30 de zile de la data înregistrării contestației. La aprobarea suspendării, organul de soluționare competent va stabili și termenul până la care se suspendă procedura. Procedura administrativă este reluată la cererea contestatarului sau la expirarea termenului stabilit de organul de soluționare competent, indiferent dacă motivul care a determinat suspendarea a încetat sau nu.

10.8. Dacă reluarea procedurii administrative de soluționare a contestației este solicitată de contestatar, acesta are obligația să formuleze în solicitare și mențiuni cu privire la starea juridică la data reluării procedurii.

10.9. În situația în care, la data reluării procedurii administrative, contestatara se află în procedură de insolvență/reorganizare/faliment/lichidare și i-a fost ridicat dreptul la propria administrare, organul de soluționare competent va solicita administratorului judiciar sau lichidatorului, după caz, să precizeze dacă menține contestația formulată de societate, direct sau prin împuternicit.

LEGISLAȚIE ȘI JURISPRUDENȚĂ

- *Dec. CCR nr. 449/2004 (publicată în M. Of. nr. 1144 din 3 decembrie 2004); nr. 550/2004 (publicată în M. Of. nr. 93 din 28 ianuarie 2005); nr. 298/2005 (publicată în M. Of. nr. 631 din 19 iulie 2005); nr. 63/2006 (publicată în M. Of. nr. 239 din 16 martie 2006); nr. 438/2006 (publicată în M. Of. nr. 521 din 16 iunie 2006); nr. 1173/2008 (publicată în M. Of. nr. 823 din 8 decembrie 2008); nr. 1236/2008 (publicată în M. Of. nr. 841 din 15 decembrie 2008); nr. 1237/2008 (publicată în M. Of. nr. 841 din 15 decembrie 2008); nr. 192/2009 (publicată în M. Of. nr. 160 din 16 martie 2009); nr. 189/2010 (publicată în M. Of. nr. 241 din 15 aprilie 2010); nr. 930/2010 (publicată în M. Of. nr. 588 din 19 august 2010); nr. 56/2013 (publicată în M. Of. nr. 204 din 10 aprilie 2013);*
- *Dec. CSJ, s.c.a., nr. 322/2002 (Suspendarea judecării cauzei); nr. 1468/2003 (Suspendarea soluționării contestației când există indicii ale săvârșirii unor infracțiuni); Dec. ÎCCJ, s.c.a.f., nr. 959/2004, nr. 7033/2004 (idem); nr. 7162/2004, nr. 8636/2004, nr. 9058/2004, nr. 1938/2005, nr. 2514/2005, nr. 4461/2005 (Suspendarea procedurii de soluționare a contestației); nr. 4185/2008 și nr. 1210/2010 (Refuzul reluării procedurii de soluționare a contestației); nr. 1483/2010 și nr. 3507/2011 (Motivarea suspendării soluționării contestației de către autoritatea competentă); nr. 5394/2013 (Suspendarea soluționării contestației. Condiții).*

COMENTARII ȘI NOTE

1. Vechea reglementare. Aceste prevederi corespund art. 214 VCPF, cu aceeași denumire marginală.

2. Scopul reglementării. Suspendarea procedurii de soluționare a contestației este un incident procedural care poate interveni la cererea contestatorului sau din oficiu. Acest articol reglementează cazurile în care organul de soluționare poate decide suspendarea procedurii, precum și evenimentele care generează reluarea procedurii.

3. Suspendarea la cererea contestatorului. Contestatorul poate solicita (în scris), o singură dată, suspendarea soluționării contestației, într-un termen (de decădere) de cel mult 30 de zile de la data înregistrării contestației. În cerere contestatorul trebuie să prezinte motive întemeiate (a se vedea pct. 10.7 din Instrucțiuni), cu excepția situației în care motivul suspendării îl reprezintă cererea înaintată instanței judecătorești competente prin care s-a solicitat suspendarea executării actului administrativ fiscal contestat.

Organul de soluționare competent suspendă procedura și stabilește termenul până la care aceasta se suspendă (prin *Decizie de suspendare a soluționării contestației*). Termenul de suspendare nu poate fi mai mare de 6 luni de la data acordării. Procedura administrativă este reluată la încetarea motivului care a determinat suspendarea sau, după caz, la expirarea termenului stabilit de organul de soluționare competent, indiferent dacă motivul care a determinat suspendarea a încetat ori nu.

4. Suspendarea din oficiu. Suspendarea din oficiu a soluționării contestației poate fi dispusă în cele două situații prevăzute la alin. (1) prin *decizie motivată*. Așadar, procedura de soluționare a contestației poate fi suspendată atunci când:

a) organul care a efectuat activitatea de control a sesizat organele în drept cu privire la existența indiciilor săvârșirii unei infracțiuni în legătură cu mijloacele de probă privind stabilirea bazei de impozitare și a cărei constatare ar avea o înrâurire hotărâtoare asupra soluției ce urmează să fie dată în procedură administrativă;

b) soluționarea cauzei depinde, în tot sau în parte, de existența ori inexistența unui drept care face obiectul unei alte judecăți.

4.1. Sesizarea organelor de urmărire penală. Decizia de suspendare nu este generată de simpla sesizare a organelor de urmărire penală, ci de îndeplinirea unor condiții cumulative:

a) *„existența indiciilor săvârșirii unei infracțiuni în legătură cu mijloacele de probă privind stabilirea bazei de impozitare"*. Condiția este îndeplinită dacă presupusa infracțiune se referă la mijloacele de probă (ex., înscrisuri aflate la dosarul contestației), mijloace de probă care sunt utilizate efectiv la determinarea baza de impozitare. În această logică a textului, pct. 10.6 din Instrucțiuni necesită, fără îndoială, o revizuire;

b) *„constatarea infracțiunii ar avea o înrâurire hotărâtoare asupra soluției ce urmează să fie dată"*. Această condiție este una de bun simț: constatarea infracțiunii trebuie să aibă o legătură directă și decisivă cu cauza supusă contestării.

Așadar, în motivarea deciziei de suspendare trebuie prezentate elementele obiective care au format convingerea organului de soluționare că sunt îndeplinite cele două condiții de mai sus.

În practică, din păcate, simpla existență a unui proces-verbal prin care sunt sesizate organele de urmărire penală este considerată suficientă pentru suspendarea soluționării contestației, fără a se mai prezenta motivarea prevăzută de lege.

4.2. Existența/non-existența altui drept aflat în litigiu. Și în acest caz, decizia organului de soluționare trebuie motivată, cu prezentarea dreptului aflat în curs de judecată și modul cum acesta poate influența luarea deciziei.

5. Reluarea procedurii de soluționare. În *situația în care suspendarea a fost solicitată de contestator*, procedura se reia la expirarea termenului acordat de organul de soluționare sau la încetarea motivului care a determinat suspendarea, dacă are loc înainte de expirarea termenului de suspendare acordat. În acest caz, organele de soluționare vor cere organului fiscal abilitat, printr-o adresă, comunicarea faptului că motivul de încetare a suspendării soluționării contestației a rămas definitiv.

În cazul suspendării din oficiu, reluarea procedurii administrative se poate face la cererea contestatorului sau de către sau a organului fiscal. Aceasta trebuie dovedită de către organele fiscale sau de contestator printr-un înscris emis de organele abilitate.

Soluția dată de organele de cercetare și urmărire penală trebuie însoțită de rezoluția motivată, atunci când suspendarea a fost pronunțată până la rezolvarea cauzei penale. Organul de soluționare competent poate solicita organului fiscal care a sesizat organele de urmărire și cercetare penală punctul de vedere privind soluționarea contestației în raport cu soluția organelor penale/hotărârea instanței de judecată.

La soluționarea contestațiilor, organele de soluționare vor lua în considerare:

a) motivarea rezoluțiilor de scoatere de sub urmărire penală, neîncepere sau încetare a urmăririi penale,

b) expertizele efectuate în cauză,

c) considerentele cuprinse în hotărârile pronunțate de instanța de judecată,

în măsura în care au implicații asupra aspectelor fiscale.

Suspendarea executării actului administrativ fiscal

Art. 278. – (1) Introducerea contestației pe calea administrativă de atac nu suspendă executarea actului administrativ fiscal.

(2) Dispozițiile prezentului articol nu aduc atingere dreptului contestatorului de a cere suspendarea executării actului administrativ fiscal, în temeiul Legii nr. 554/2004, cu modificările și completările ulterioare. Instanța competentă poate suspenda executarea, dacă se depune o cauțiune, după cum urmează:

a) de 10%, dacă această valoare este până la 10.000 lei;

b) de 1.000 lei plus 5% pentru ceea ce depășește 10.000 lei;

c) de 5.500 lei plus 1% pentru ceea ce depășește 100.000 lei;

d) de 14.500 lei plus 0,1% pentru ceea ce depășește 1.000.000 lei;

e) 1.000 lei, dacă obiectul contestației nu este evaluabil în bani.

(3) În cazul suspendării executării actului administrativ fiscal, dispusă de instanțele de judecată în baza prevederilor Legii nr. 554/2004, cu modificările și completările ulterioare, toate efectele actului administrativ fiscal sunt suspendate până la încetarea acesteia și obligațiile fiscale nu se înscriu în certificatul de atestare fiscală. Aceste efecte privesc atât obligațiile fiscale principale individualizate în actul administrativ suspendat la executare, cât și obligațiile fiscale accesorii aferente acestora, chiar dacă aceste obligații fiscale accesorii sunt individualizate în acte administrative fiscale care nu sunt suspendate la executare.

(4) Prin excepție de la prevederile art. 173 și ale art. 181, în cazul în care instanța judecătorească de contencios administrativ admite cererea contribuabilului/plătitorului de suspendare a executării actului administrativ fiscal, potrivit prevederilor Legii nr. 554/2004, cu modificările și completările ulterioare, nu se datorează penalități de întârziere sau penalități de nedeclarare pe perioada suspendării. În cazul creanțelor administrate de organul fiscal local, pe perioada suspendării se datorează majorări de întârziere de 0,5% pe lună sau pe fracțiune de lună, reprezentând echivalentul prejudiciului.

(5) Suspendarea executării actului administrativ fiscal dispusă potrivit art. 14 din Legea nr. 554/2004, cu modificările și completările ulterioare, încetează de drept și fără nicio formalitate dacă acțiunea în anularea actului administrativ fiscal nu a fost introdusă în termen de 60 de zile de la data comunicării deciziei de soluționare a contestației.

(6) În cazul în care s-a formulat o cerere de suspendare a actului administrativ fiscal în temeiul art. 14 din Legea contenciosului administrativ nr. 554/2004, cu modificările și completările ulterioare, iar cauțiunea prevăzută la alin. (2) este deja consemnată la dispoziția instanței, nu este necesară consemnarea unei noi cauțiuni în situația în care se solicită suspendarea actului administrativ fiscal în temeiul art. 15 din Legea nr. 554/2004, cu modificările și completările ulterioare, cu condiția ca, la data pronunțării asupra cererii de suspendare în temeiul art. 15 din Legea nr. 554/2004, cauțiunea să fie consemnată efectiv la dispoziția instanței.

LEGISLAȚIE ȘI JURISPRUDENȚĂ

- *Dec. CCR nr. 176/2004 (publicată în M. Of. nr. 497 din 2 iunie 2004); 550/2004 (publicată în M. Of. nr. 93 din 28 ianuarie 2005); 231/2005 (publicată în M. Of. nr. 442 din 25 mai 2005); 689/2005 (publicată în M. Of. nr. 98 din 1 februarie 2006); 438/2006 (publicată în M. Of. nr. 521 din 16 iunie 2006); 641/2007 (publicată în M. Of. nr. 593 din 28 august 2007); 1039/2007 (publicată în M. Of. nr. 826 din 4 decembrie 2007); 12/2008 (publicată în M. Of. nr. 117 din 14 februarie 2008); 283/2008 (publicată în M. Of. nr. 435 din 10 iunie 2008); 500/2008 (publicată în M. Of. nr. 455 din 18 iunie 2008); 150/2011 (publicată în M. Of. nr. 314 din 6 mai 2011);*
- *Dec. CSJ, s.c.a., nr. 47/2003, 2883/2003, 3854/2003 (Condiții pentru suspendarea executării actului administrativ fiscal); Dec. ÎCCJ, s.c.a.f., nr. 73/2004, 140/2004, 210/2004, 958/2004, 7990/2004, 162/2005, 1572/2005, 1648/2005, 1717/2005 și 1752/2005 (Condiții pentru suspendarea executării actului administrativ fiscal); 3015/2008, 2969/2010, 2974/2010 (Motivarea cazului bine justificat); 5191/2005, 2052/2006, 1571/2008 (Cazul bine justificat. Prevenirea unei pagube iminente).*

COMENTARII ȘI NOTE

1. **Vechea reglementare.** Aceste prevederi corespund art. 215 VCPF, cu aceeași denumire marginală.
2. **Scopul reglementării.** Acest articol stabilește regula că „introducerea contestației pe calea administrativă de atac nu suspendă executarea actului administrativ fiscal". Pe lângă această regulă, articolul reglementează aspecte din materia contenciosului administrativ: nivelul cauțiunii și efectele suspendării executării actului administrativ fiscal.
3. **Efectele suspendării actului administrativ fiscal.** Regula stabilită de aceste articol este că toate efectele actului administrativ fiscal sunt suspendate până la încetarea acesteia și obligațiile fiscale (atât cele principale, cât și cele accesorii, indiferent dacă au fost stabilite prin acte distincte) nu se înscriu în certificatul de atestare fiscală. Pentru obligațiile fiscale din actul administrativ fiscal suspendat:

a) nu se începe/continuă executarea silită, în limitele stabilite de prevederile exprese de la titlul VII NCPF;

b) se suspendă calculul accesoriilor. În cazul încetării suspendării (din alte motive decât anularea actului administrativ fiscal), alin. (4) sugerează faptul că pe perioada suspendării se vor calcula dobânzi (nu și penalități de întârziere), iar în cazul creanțelor bugetelor locale se calculează o cotă redusă de majorări (0,5%/lună).

Modificări:

Lit. e) a alin. (2), alin. (3) și alin. (4) au fost modificate și alin. (6) a fost introdus prin OG nr. 30/2017, începând cu 3 septembrie 2017.

CAPITOLUL IV

Soluții asupra contestației

Soluții asupra contestației

Art. 279. – (1) Prin decizie contestația poate fi admisă, în totalitate sau în parte, ori respinsă.

(2) În cazul admiterii contestației se decide, după caz, anularea totală sau parțială a actului atacat.

(3) Prin decizie se poate desființa, total sau parțial, actul administrativ atacat în situația în care, din documentele existente la dosar și în urma demersurilor întreprinse la organul fiscal emitent, nu se poate stabili situația de fapt în cauza supusă soluționării prin raportare la temeiurile de drept invocate de organul competent și de contestator. În acest caz, organul fiscal competent urmează să încheie un nou act administrativ fiscal care trebuie să aibă în vedere strict considerentele deciziei de soluționare a contestației. Pentru un tip de creanță fiscală și pentru o perioadă supusă impozitării, desființarea actului administrativ fiscal se poate pronunța o singură dată.

(4) Soluția de desființare este pusă în executare în termen de 60 de zile de la data comunicării deciziei în cazul contribuabililor mari și mijlocii și în termen de 30 zile în cazul celorlalți contribuabili, iar noul act administrativ fiscal emis vizează strict aceeași perioadă și același obiect al contestației pentru care s-a pronunțat soluția de desființare.

(5) Prin decizie se poate suspenda soluționarea cauzei, în condițiile prevăzute de art. 277.

(6) Prin decizie se poate constata nulitatea actului atacat.

(7) În cazul soluțiilor de desființare, dispozițiile art. 129 alin. (3) se aplică în mod corespunzător pentru toate categoriile de acte administrativ fiscale contestate, chiar dacă la data refacerii inspecției/controlului termenul de prescripție ar fi împlinit.

INSTRUCȚIUNI

11.1. Contestația poate fi respinsă ca:

a) neîntemeiată, în situația în care argumentele de fapt și de drept prezentate în susținerea contestației nu sunt de natură să modifice cele dispuse prin actul administrativ fiscal atacat;

b) nemotivată, în situația în care contestatorul nu prezintă argumente de fapt și de drept în susținerea contestației;

c) fiind fără obiect, în situația în care sumele și măsurile contestate nu au fost stabilite prin actul administrativ fiscal atacat;

d) inadmisibilă, în situația contestării deciziilor de impunere emise în temeiul deciziei referitoare la baza de impunere, având în vedere prevederile art. 268 alin. (6) din Codul de procedură fiscală, precum și în situația contestării de sine stătătoare a Raportului de inspecție fiscală sau a Procesului-verbal emis de organele fiscale sau vamale. Această soluție o pronunță organul fiscal emitent al actului atacat.

11.2. Prin decizie, se poate lua act de renunțarea la contestație, în situația în care contestatorul solicită retragerea acesteia.

11.3. Prin decizie, se poate anula parțial/total actul administrativ fiscal. Anularea parțială/totală se poate dispune în cazuri cum ar fi: în situația în care pentru aceleași obligații fiscale există două sau mai multe titluri de creanță, dacă organele de inspecție fiscală, ca urmare a desființării, au depășit limitele investirii, în cazurile prevăzute la art. 49 din Codul de procedură fiscală, precum și în alte situații în care se impune.

11.4. Prin decizie se poate desființa total sau parțial actul administrativ fiscal atacat. Înaintea emiterii deciziei cu soluție de desființare, organul de soluționare competent va întreprinde demersurile necesare, dacă se impune, la organul fiscal emitent al actului atacat, respectiv: pentru clarificarea unor situații contestate, completarea punctului de vedere cu privire la documentele depuse de contestatar, dispunerea unei cercetări la fața locului etc. În situația în care se pronunță o soluție de desființare totală sau parțială a actului atacat, în considerentele deciziei se vor prezenta numai motivele care au condus la desființare.

11.5. Prin noul act administrativ fiscal, întocmit conform considerentelor deciziei de soluționare, nu se pot stabili în sarcina contestatorului obligații fiscale mai mari decât cele din actul desființat, acesta putând fi contestat potrivit legii. În mod corespunzător nu poate fi diminuată pierderea fiscală cu o sumă mai mare decât cea înscrisă în actul desființat.

11.6. Soluțiile asupra contestațiilor nu sunt prevăzute limitativ.

LEGISLAȚIE ȘI JURISPRUDENȚĂ

- *Dec. CCR nr. 374/2007 (publicată în M. Of. nr. 340 din 18 mai 2007); nr. 416/2007 (publicată în M. Of. nr. 391 din 11 iunie 2007); nr. 1236/2008 (publicată în M. Of. nr. 841 din 15 decembrie 2008); nr. 930/2010 (publicată în M. Of. nr. 588 din 19 august 2010);*
- *Dec. CSJ, s.c.a., nr. 1125/2003 (Desființarea actului administrativ fiscal); nr. 1785/2003 (Desființarea parțială a actului administrativ fiscal); Dec. ÎCCJ, s.c.a., nr. 701/2004 (Desființarea parțială a actului administrativ fiscal); nr. 7162/2004 (Suspendarea soluționării cauzei).*

COMENTARII ȘI NOTE

1. Vechea reglementare. Aceste prevederi corespund art. 216 VCPF, cu aceeași denumire marginală.

2. Scopul reglementării. Articolul 279 exemplifică soluțiile principale pe care le poate pronunța organul competent: (i) admiterea contestației (în parte sau în totalitate) sau (ii) respingerea contestației. Pe lângă aceste soluții, prin care se încheie procedura de contestare, există posibilitatea renunțării (retragerii) la contestație sau, așa cum s-a arătat în articolele precedente, suspendarea procedurii pentru o perioadă de timp (legea nu prevede nicio limită în acest sens).

3. Admiterea contestației. Admiterea contestației poate îmbrăca forma (i) *anulării (parțială sau totală)* sau (ii) *a desființării (parțiale sau totale)* a actului administrativ fiscal contestat.

3.1. Conform pct. 11.3 din Instrucțiuni, *soluția anulării* se poate dispune în cazuri cum ar fi:

a) în situația în care pentru aceleași obligații fiscale există două sau mai multe titluri de creanță,

b) dacă organele de inspecție fiscală, ca urmare a desființării, au depășit limitele învestirii (este vorba fără îndoială de ipoteza reverificării dispuse în cazul desființării actului administrativ fiscal inițial),

c) în cazurile de nulitate prevăzute la art. 49 NCPF (în acest caz, organul de soluționare constată nulitatea actului administrativ fiscal),

d) în alte situații în care se impune (prin raportare la prevederile art. 50 NCPF).

În urma anulării, actul administrativ fiscal nu mai produce efecte, însă, prin raportare la prevederile art. 51 NCPF, organul fiscal ar trebui să emită un nou act administrativ fiscal (în măsura în care este posibil).

3.2. Soluția de desființare se poate lua numai dacă din probele aflate la dosarul contestației nu se poate determina situația de fapt (ex., înscrisurile prezentate conțin informații contradictorii). În situația în care se pronunță o soluție de desființare totală sau parțială a actului atacat, *în considerentele deciziei se vor prezenta numai motivele care au condus la desființare (se analizează doar motivele de fapt, și nu și cele de drept).*
În cazul desființării se dispune refacerea actului administrativ fiscal, cu respectarea considerentelor din decizia de desființare, fără a putea stabili în sarcina contestatorului obligații fiscale mai mari decât cele din actul desființat.
În cazul desființării, se emite noul act administrativ fiscal chiar dacă a intervenit prescripția [conform art. 129 alin. (3) NCPF].
4. Respingerea contestației. Conform pct. 11.1 din Instrucțiuni, contestația poate fi respinsă ca:
a) neîntemeiată, în situația în care argumentele de fapt și de drept prezentate în susținerea contestației nu sunt de natură să modifice cele dispuse prin actul administrativ fiscal atacat;
b) nemotivată, în situația în care contestatorul nu prezintă argumente de fapt și de drept în susținerea contestației;
c) fiind fără obiect, în situația în care sumele și măsurile contestate nu au fost stabilite prin actul administrativ fiscal atacat;
d) inadmisibilă, în situația contestării deciziilor de impunere emise în temeiul deciziei referitoare la baza de impunere, având în vedere prevederile art. 268 alin. (6) NCPF, precum și în situația contestării de sine stătătoare a *Raportului de inspecție fiscală* sau a *Procesului-verbal emis de organele fiscale sau vamale*. Această soluție o pronunță organul fiscal emitent al actului atacat.
5. Aspecte doctrinare. În doctrină s-au identificat următoarele soluții privind contestațiile prevăzute de Codul de procedură fiscală:
a) admiterea contestației și anularea actului administrativ fiscal;
b) respingerea contestației și menținerea actului administrativ fiscal;
c) constatarea renunțării la contestație;
d) suspendarea soluționării contestației;
e) desființarea în tot sau în parte a actului administrativ fiscal. (H. Sasu, L. Tațu, D. Pătroi, *op. cit.*, pp. 558-561).

Modificări:

Alin. (3) și (4) au fost modificate prin OG nr. 30/2017, începând cu 3 septembrie 2017.

Respingerea contestației pentru neîndeplinirea condițiilor procedurale

Art. 280. – (1) Dacă organul de soluționare competent constată neîndeplinirea unei condiții procedurale, contestația se respinge fără a se proceda la analiza pe fond a cauzei.
(2) Contestația nu poate fi respinsă dacă poartă o denumire greșită.

INSTRUCȚIUNI

12.1. Contestația poate fi respinsă ca:
a) nedepusă în termen, în situația în care aceasta a fost depusă peste termenul prevăzut de lege;
b) fiind depusă de o persoană lipsită de calitatea de a contesta, în situația în care aceasta este formulată de o persoană fizică sau juridică lipsită de calitate procesuală;
c) fiind depusă de o persoană lipsită de capacitate de exercițiu, potrivit legii;
d) lipsită de interes, în situația în care contestatorul nu demonstrează că a fost lezat în dreptul sau în interesul său legitim.
12.2. Aceste soluții nu sunt prevăzute limitativ.

LEGISLAȚIE ȘI JURISPRUDENȚĂ

- *Dec. CCR nr. 930/2010 (publicată în M. Of. nr. 588 din 19 august 2010);*
- *Dec. CSJ, s.c.a., nr. 291/2003 (Contestație depusă de o entitate fără personalitate juridică); nr. 4118/2003 și nr. 4271/2003 (Data comunicării actului administrativ fiscal); Dec. ÎCCJ, s.c.a.f., nr. 1300/2005 (Depunerea plângerii la organul fiscal).*

COMENTARII ȘI NOTE

1. Vechea reglementare. Aceste prevederi corespund art. 217 VCPF, cu aceeași denumire marginală.
2. Scopul reglementării. Acest articol stabilește ca regulă respingerea contestației ca urmare a nerespectării unor reguli de procedură. La pct. 12.1 din Instrucțiuni sunt prezentate câteva situații care conduc la respingerea contestației:
a) tardivitate (contestația nu este depusă în termenul prevăzut de lege);
b) contestația este depusă de o altă persoană decât cea care are dreptul de a contesta;
c) contestația este depusă de o persoană lipsită de capacitate de exercițiu (ex., un minor ori persoana sub interdicție, pentru care a fost desemnat un curator);
d) contestația este lipsită de interes, dacă nu se demonstrează atingerea adusă unui drept/interes al contestatorului.
3. Aspecte doctrinare. Având în vedere sancțiunea respingerii contestației pentru abateri procedurale, organul de soluționare a contestației ar trebui să sancționeze în mod similar (sub forma admiterii contestației, fără a intra pe fond) dacă organul de

inspecție fiscală nu a respectat regulile de procedură stabilită de Codul de procedură fiscală (ex., necomunicarea avizului de inspecție fiscală, lipsa audierii, durata nejustificat de mare a inspecției fiscale etc.).

Comunicarea deciziei și calea de atac

Art. 281. – (1) Decizia privind soluționarea contestației se comunică contestatorului, persoanelor introduse în procedura de soluționare a contestației, precum și organului fiscal emitent al actului administrativ atacat.

(2) Deciziile emise în soluționarea contestațiilor împreună cu actele administrative fiscale la care se referă pot fi atacate de către contestator sau de către persoanele introduse în procedura de soluționare a contestației, la instanța judecătorească de contencios administrativ competentă, în condițiile legii.

(3) În situația atacării la instanța judecătorească de contencios administrativ competentă potrivit alin. (2) a deciziei prin care s-a dispus desființarea, încheierea noului act administrativ fiscal ca urmare a soluției de desființare emise în procedura de soluționare a contestației se face în termen de 60 de zile în cazul contribuabililor mari și mijlocii și în termen de 30 zile în cazul celorlalți contribuabili, de la data aducerii la cunoștința organului fiscal a deciziei de desființare.

(4) În situația în care instanța judecătorească de contencios administrativ competentă potrivit alin. (2) admite, în totalitate sau în parte, acțiunea prevăzută la alin. (3), organul fiscal emitent anulează în mod corespunzător noul act administrativ fiscal, precum și, după caz, actele administrative subsecvente, iar contestatorul este pus în situația anterioară emiterii deciziei de desființare.

(5) În situația nesoluționării contestației în termen de 6 luni de la data depunerii contestației, contestatorul se poate adresa, pentru anularea actului, instanței de contencios administrativ competente potrivit Legii nr. 554/2004, cu modificările și completările ulterioare. La calculul termenului de 6 luni nu se iau în considerare perioadele prevăzute la art. 77 alin. (2) și nici cele în care procedura de soluționare a contestației este suspendată potrivit art. 277.

(6) Procedura de soluționare a contestației încetează la data la care organul fiscal a luat la cunoștință de acțiunea în contencios administrativ formulată de contribuabil/plătitor.

(7) În situația atacării la instanța judecătorească de contencios administrativ competentă potrivit alin. (2) a deciziei prin care s-a respins contestația de către organul fiscal fără ca acesta să intre în cercetarea fondului raportului juridic fiscal, dacă instanța constată că soluția adoptată de către organul fiscal este nelegală și/sau netemeinică, se va pronunța și asupra fondului raportului juridic fiscal.

INSTRUCȚIUNI

13.1. Decizia de soluționare a contestației se comunică prin modalitățile de comunicare a actului administrativ fiscal prevăzute de art. 47 din Codul de procedură fiscală.

13.2. În situația în care contestatorul se adresează instanței de contencios administrativ pentru nesoluționarea contestației în termen de 6 luni, organul de soluționare competent va emite decizie de dezînvestire, la data la care a luat cunoștință de acțiunea în contencios administrativ formulată de contribuabil. Organul de soluționare competent va fi sesizat fie de structurile juridice din cadrul Agenției Naționale de Administrare Fiscală, fie de contestatar prin prezentarea unui certificat de grefă emis de instanța la care a înregistrat acțiunea.

LEGISLAȚIE ȘI JURISPRUDENȚĂ

- *Dec. CCR nr. 99/2004 (publicată în M. Of. nr. 399 din 5 mai 2004); nr. 1236/2008 (publicată în M. Of. nr. 841 din 15 decembrie 2008); nr. 189/2010 (publicată în M. Of. nr. 241 din 15 aprilie 2010); nr. 617/2010 (publicată în M. Of. nr. 390 din 14 iunie 2010); nr. 930/2010 (publicată în M. Of. nr. 588 din 19 august 2010); nr. 95/2011 (publicată în M. Of. nr. 320 din 10 mai 2011); nr. 1515/2011 (publicată în M. Of. nr. 81 din 1 februarie 2012); nr. 50/2013 (publicată în M. Of. nr. 165 din 27 martie 2013); nr. 116/2013 (publicată în M. Of. nr. 272 din 15 mai 2013); nr. 1060/2012 (publicată în M. Of. nr. 74 din 5 februarie 2013);*
- *Dec. CSJ, s.c.a.f., nr. 3157/2002 (Acțiune prematură); nr. 58/2002 (Repunere în termen); nr. 144/2003 (Contestarea legalității); nr. 537/2003 și nr. 712/2003 (Calitate procesuală pasivă); nr. 2755/2003 (Conflict de competență); nr. 3164/2003 (Tardivitate); Dec. ÎCCJ, s.c.a.f., nr. 632/2004 și nr. 9000/2004 (Competență teritorială alternativă); nr. 7164/2004 (Competența); nr. 1641/2004, nr. 141/2005 și nr. 1286/2005 (Calitate procesuală pasivă); nr. 694/2005 (Căi de atac. Tribunal); nr. 3802/2005 (Competența); nr. 1477/2010 (Inadmisibilitatea introducerii acțiunii înainte de soluționarea prin decizie a contestației).*

COMENTARII ȘI NOTE

1. Vechea reglementare. Aceste prevederi corespund art. 218 VCPF, cu aceeași denumire marginală.

2. Scopul reglementării. Acest articol reglementează în principal comunicarea deciziei de soluționare a contestațiilor (act administrativ fiscal) și calea de atac a deciziei. În subsidiar, este reglementat un remediu procedural pentru încălcarea de către

organul de soluționare a termenului de soluționare a contestației.

3. **Comunicarea.** Decizia privind soluționarea contestației se comunică (i) contestatorului, (ii) persoanelor introduse în procedura de soluționare a contestației (intervenienți), precum și organului fiscal emitent al actului administrativ atacat. Regulile privind comunicarea actului administrativ fiscal de la art. 47 NCPF se aplică în mod corespunzător.

4. **Calea de atac.** Deciziile emise în soluționarea contestațiilor pot fi atacate împreună cu actele administrative fiscale la care se referă, la instanța competentă (conform prevederilor art. 10 al Legii nr. 554/2004 privind contenciosul administrativ). La acest articol sunt descrise efectele legale ale anulării deciziilor de soluționare în două situații ipotetice:

a) în cazul anulării deciziei de respingere din motive procedurale. Instanța este competentă să judece și fondul, dacă constată că decizia de respingere a contestației de către organul fiscal, fără cercetarea fondului raportului juridic, este nelegală și/sau netemeinică;

b) în cazul în care instanța admite total sau parțial acțiunea prin care se atacă decizia de desființare a unui act administrativ fiscal. Organul fiscal emitent anulează în mod corespunzător noul act administrativ fiscal, precum și, după caz, actele administrative subsecvente, iar contestatorul este pus în situația anterioară emiterii deciziei de desființare.

5. **Nesoluționarea în termen a contestației.** În cazul nesoluționării contestației în termen de 6 luni de la data depunerii acesteia, contestatorul se poate adresa instanței de contencios administrativ pentru anularea actului.

La calculul termenului de 6 luni nu sunt incluse perioadele în care procedura de soluționare a contestației este suspendată pe cale administrativă, precum și termenele prevăzute la art. 77 alin. (2) NCPF pentru obținerea de probe/informații suplimentare (prevedere introdusă la 3 septembrie 2017).

Procedura de soluționare a contestației încetează în momentul în care organul fiscal ia cunoștință de acțiunea în contencios administrativ.

Modificări:

Alin. (3) și (5) au fost modificate prin OG nr. 30/2017, începând cu 3 septembrie 2017.

INSTRUCȚIUNI (nealocate pe articole)

14. Dispoziții tranzitorii privind soluționarea contestațiilor

14.1. Contestațiile formulate de contribuabilii care sunt încadrați în categoria marilor contribuabili și care ulterior depunerii contestației nu mai îndeplinesc condițiile prevăzute de lege pentru marii contribuabili vor fi soluționate de organul de soluționare competent la data depunerii contestației.

14.2. Contestațiile formulate de contribuabilii mici și mijlocii și care ulterior depunerii contestației îndeplinesc condițiile prevăzute de lege pentru marii contribuabili vor fi soluționate de organul de soluționare competent la data depunerii contestației.

14.3. Contestațiile formulate de un contribuabil care ulterior depunerii contestației își schimbă domiciliul fiscal în condițiile legii vor fi soluționate de organul de soluționare competent la data depunerii contestației.

14.4. În situațiile în care procedura administrativă de soluționare a contestației a fost suspendată conform art. 277 alin. (1), iar organele abilitate reprezentate de instanța judecătorească sau organele de cercetare și urmărire penală se pronunță definitiv, competența de soluționare aparține organului de soluționare competent la data rămânerii definitivă a soluției acestora.

14.5. În situațiile în care instanța de judecată obligă definitiv la soluționarea pe fond a cauzei, competența de soluționare aparține organului de soluționare competent la data rămânerii definitive a respectivei hotărâri a instanței de judecată.

14.6. Prin hotărâre definitivă, în sensul prezentelor instrucțiuni, se va înțelege hotărârea pronunțată de instanța de judecată până la epuizarea căilor ordinare și extraordinare de atac, în condițiile legii.

15. Instrucțiuni privind îndreptarea erorilor materiale din deciziile privind soluționarea contestațiilor

15.1. Procedura de efectuare a corecției erorilor materiale din deciziile de soluționare a contestațiilor cuprinde activitățile ce trebuie efectuate pentru corectarea erorilor materiale.

15.2. Îndreptarea erorilor materiale se va realiza cu respectarea prevederilor art. 53 din Codul de procedură fiscală.

15.3. Prin *erori materiale* se înțelege orice greșeli de redactare, omisiuni sau mențiuni greșite din actele administrative fiscale, cu excepția acelora care atrag nulitatea actului administrativ fiscal, potrivit legii, sau care privesc fondul actului administrativ fiscal.

15.4. Erorile materiale din deciziile de soluționare a contestațiilor pot fi îndreptate de către organul de soluționare a contestațiilor competent, la inițiativa acestuia, a organului fiscal emitent al actului administrativ fiscal contestat, a contestatorului sau a oricărei persoane direct interesate.

15.5. Prevederile pct. 15.4 nu se aplică deciziilor de soluționare a contestațiilor pentru care s-au exercitat căile de atac prevăzute de lege, iar soluția este definitivă.

15.6. În situația solicitării de îndreptare a unei erori materiale din decizia de soluționare a contestației de către organul fiscal emitent al actului administrativ fiscal contestat, contestator sau altă persoană

direct interesată, organul de soluționare a contestației poate solicita şi alte documente necesare justificării erorilor.

15.7. Decizia de rectificare a actului care conține erori va avea acelaşi număr de înregistrare, la care se adaugă particular „bis" şi va purta data emiterii efective.

15.8. Decizia de soluționare a contestației care corectează erori materiale va fi comunicată atât organului fiscal emitent al actului administrativ fiscal contestat, cât şi contestatorului sau altor persoane direct interesate. Întocmirea deciziei de soluționare a contestației care corectează erori materiale se face conform pct. 7.4.

16. Instrucțiuni privind publicarea pe site a deciziilor de soluționare a contestațiilor

16.1. În cadrul Direcției generale de soluționare a contestațiilor, birourilor/serviciilor de soluționare contestații din cadrul direcțiilor generale regionale ale finanțelor publice şi Direcției generale de administrare a marilor contribuabili, toate deciziile emise în soluționarea contestațiilor şi soluțiile instanțelor judecătoreşti, după caz, după depersonalizarea lor, se vor posta pe site-ul Agenției Naționale de Administrare Fiscală.

16.2. Depersonalizarea deciziilor emise în soluționarea contestațiilor se face prin eliminarea oricăror elemente care ar conduce la identificarea persoanelor fizice sau juridice implicate ori a funcționarilor publici care au participat la redactarea şi semnarea deciziei, precum şi a denumirii direcțiilor de specialitate, în situația în care acestea au fost invocate în cuprinsul deciziei.

În acelaşi fel se va proceda şi în cazul soluțiilor pronunțate de instanțele judecătoreşti.

TITLUL IX
Procedura amiabilă pentru evitarea/eliminarea dublei impuneri

Procedura amiabilă

Art. 282. – (1) În baza prevederilor convenției sau acordului de evitare a dublei impuneri, contribuabilul/plătitorul rezident în România, care consideră că impozitarea în celălalt stat contractant nu este conformă cu prevederile convenției ori acordului respectiv, poate solicita A.N.A.F. inițierea procedurii amiabile.

(2) A.N.A.F. realizează procedura amiabilă și în cazul în care autoritatea competentă a statului cu care România are încheiată o convenție sau un acord de evitare a dublei impuneri îi solicită acest lucru.

(3) Prevederile alin. (1) și (2) se completează cu prevederile Convenției privind eliminarea dublei impuneri în legătură cu ajustarea profiturilor întreprinderilor asociate (90/436/EEC), a Codului de conduită revizuit pentru punerea în aplicare efectivă a Convenției privind eliminarea dublei impuneri în legătură cu ajustarea profiturilor întreprinderilor asociate (2009/C322/01), precum și a convențiilor ori acordurilor de evitare a dublei impuneri încheiate de România cu alte state.

(4) Modalitatea de derulare a procedurii amiabile se aprobă prin ordin al președintelui A.N.A.F.

LEGISLAȚIE ȘI JURISPRUDENȚĂ

- *Convenția (90/436/EEC) privind eliminarea dublei impuneri în legătură cu ajustarea profiturilor întreprinderilor asociate (publicată în JOUE nr. L 225 din 20 august 1990);*
- *Codul de conduită revizuit (2009/C322/01) pentru punerea în aplicare efectivă a Convenției privind eliminarea dublei impuneri în legătură cu ajustarea profiturilor întreprinderilor asociate (publicat în JOUE nr. C 322/1 din 30 septembrie 2009).*

COMENTARII ȘI NOTE

1. **Vechea reglementare.** Aceste prevederi corespund art. 93[1] VCPF, cu denumirea marginală: *Procedura amiabilă în cazul convențiilor de evitare/eliminare a dublei impuneri.*

2. **Scopul reglementării.** Procedura amiabilă este prevăzută de convențiile de evitare a dublei impuneri (CEDI) ca o modalitate de rezolvare a conflictelor de competență referitoare la impunerea veniturilor contribuabililor. Chiar dacă legiuitorul nu a furnizat foarte multe detalii, procedura amiabilă are ca rezultat ajustarea veniturilor/cheltuielilor unor persoane afiliate aflate sub jurisdicții diferite (cu rezidență fiscală în statele semnatare ale CEDI sau în UE).

3. **Aspecte procedurale.** Modul de derulare a procedurii amiabile ar trebui detaliat prin OPANAF (nepublicat până la data redactării lucrării). Cu toate acestea, prevederile din convențiile de evitare a dublei impuneri referitoare la procedura amiabilă de soluționare a reclamațiilor persoanelor rezidente în statele semnatare ar trebui sa fie suficiente pentru derularea procedurii. În mod special, în cazul statelor membre UE, procedura amiabilă este reglementată prin intermediul Convenției privind eliminarea dublei impuneri în legătură cu ajustarea profiturilor întreprinderilor asociate (90/436/EEC). România este parte contractantă a Convenției privind eliminarea dublei impuneri în legătură cu ajustarea profiturilor întreprinderilor asociate (90/436/EEC) și o aplică de la data aderării la UE.

Procedura pentru eliminarea dublei impuneri între persoane române afiliate

Art. 283. – (1) În sensul prezentului articol, prin *dublă impunere* se înțelege situația în care același venit/profit impozabil se impozitează la două sau mai multe persoane române afiliate între care s-au încheiat tranzacții.

(2) În cazul tranzacțiilor între persoane române afiliate, ajustarea/estimarea venitului sau cheltuielii uneia dintre persoanele afiliate, efectuată de către organul fiscal competent pentru administrarea creanțelor datorate de respectiva persoană, este opozabilă și organului fiscal pentru administrarea creanțelor celeilalte persoane afiliate.

(3) Ajustarea/Estimarea se decide de organul fiscal competent prin emiterea deciziei de impunere pentru contribuabilul/plătitorul verificat. În vederea evitării dublei impuneri, în cazul ajustării/estimării

venitului/cheltuielii uneia dintre persoanele române afiliate, după rămânerea definitivă a deciziei de impunere în sistemul căilor administrative și judiciare de atac, organul fiscal competent pentru administrarea contribuabilului/plătitorului verificat emite decizia de ajustare/estimare.

(4) Decizia de ajustare/estimare se comunică atât celeilalte/celorlalte persoane române afiliate, cât și organului fiscal competent pentru administrarea creanțelor datorate de cealaltă/celelalte persoană(e) română(e) afiliată(e) și este opozabilă organului fiscal numai dacă cealaltă/celelalte persoană(e) română(e) afiliată(e) a(u) aplicat prevederile alin. (5), efectuând corecțiile pentru evitarea dublei impuneri.

(5) În vederea eliminării dublei impuneri ca urmare a ajustării/estimării venitului sau cheltuielii, cealaltă persoană afiliată poate corecta, corespunzător deciziei de ajustare/estimare, declarația de impunere aferentă perioadei fiscale în care s-a desfășurat respectiva tranzacție. Această situație reprezintă o condiție care impune corectarea bazei de impozitare potrivit prevederilor art. 105 alin. (6).

(6) Modelul și conținutul deciziei de ajustare/estimare, modalitatea de emitere a acesteia, precum și procedura de ajustare/estimare se aprobă prin ordin al președintelui A.N.A.F.

LEGISLAȚIE ȘI JURISPRUDENȚĂ

- *OPANAF nr. 3.737/2015 privind aprobarea modelului și conținutului formularului „Decizie de ajustare/estimare a venitului sau cheltuielii uneia dintre persoanele afiliate" (publicat în M. Of. nr. 973 din 29 decembrie 2015);*
- *OPANAF nr. 442/2016 privind cuantumul tranzacțiilor, termenele pentru întocmire, conținutul și condițiile de solicitare a dosarului prețurilor de transfer și procedura de ajustare/estimare a prețurilor de transfer (publicat în M. Of. nr. 74 din 2 februarie 2016).*

COMENTARII ȘI NOTE

1. Vechea reglementare. Aceste prevederi corespund art. 93[2] VCPF, cu aceeași denumire marginală.

2. Scopul reglementării. Procedura de eliminare a dublei impuneri între persoane române afiliate a fost introdusă pentru a asigura egalitatea de tratament a contribuabililor români, *persoane afiliate*, supuși ajustărilor privind prețurile de transfer. Procedura națională are la bază practica internațională în cazul ajustărilor de prețuri transfrontaliere. Persoanele afiliate sunt cele prevăzute la art. 7 pct. 26 NCF. În acest context, subliniem că tranzacțiile care au loc între acestea trebuie să se desfășoare la prețul pieței.

3. Procedura. Procedura de eliminare a dublei impuneri este inițiată în ipoteza în care, ca urmare a verificării prețurilor de transfer, se constată nerespectarea normelor procedurale (art. 79 și art. 106 NCPF și OPANAF nr. 442/2016) și de drept material în acest domeniu (art. 11 NCF și pct. 5 din normele metodologice corespondente). În concret, nerespectarea obligației de a întocmi dosarul privind prețurile de transfer, în condițiile stabilite prin OPANAF nr. 442/2016, dă dreptul organelor fiscale să stabilească baza impozabilă și impozitul aferent, pe bază de *estimare* (prin emiterea unei decizii de impunere). În cazul în care prețurile de transfer nu sunt corect determinate (chiar dacă a fost întocmită documentația privind prețurile de transfer), organele fiscale vor proceda la *ajustarea* veniturilor părții afiliate verificate (teoretic se pot ajusta și cheltuielile) și determinarea diferențelor de impozit prin emiterea deciziei de impunere.

Eliminarea dublei impuneri de către partea afiliată (care nu a fost verificată) presupune îndeplinirea unor condiții prealabile:

a) *Decizia de impunere a părții afiliate verificate a rămas definitivă în sistemul căilor administrative și judiciare de atac.* Decizia poate rămâne definitivă dacă:

(i) nu a fost contestată;

(ii) a fost contestată și după soluționarea contestației nu a fost atacată în contencios administrativ;

(iii) a fost contestată în procedură administrativă și judiciară, fiind soluționată prin decizie definitivă a instanței.

b) *Organul fiscal competent pentru administrarea contribuabilului/plătitorului verificat emite decizia de ajustare/estimare și o comunică părților afiliate.*

Dacă aceste condiții sunt îndeplinite, partea afiliată care primește Decizia de ajustare/estimare va trebui să rectifice (corecteze) în mod corespunzător declarațiile fiscale. Din momentul rectificării declarațiilor fiscale, *Decizia de ajustare/estimare* devine opozabilă organelor fiscale care administrează contribuabilul care a făcut rectificarea.

TITLUL X
Aspecte internaţionale

CAPITOLUL I
Cooperarea administrativă în domeniul fiscal

Secţiunea 1
Dispoziţii generale

Scopul

Art. 284. – (1) Prezentul capitol reglementează normele şi procedurile potrivit cărora România cooperează cu celelalte state membre din cadrul Uniunii Europene, denumite în continuare *state membre*, în vederea realizării unui schimb de informaţii care este în mod previzibil relevant pentru administrarea şi aplicarea legilor interne ale statelor membre în privinţa taxelor şi impozitelor prevăzute la art. 285.

(2) Prezentul capitol conţine şi dispoziţii privind schimbul de informaţii prevăzut la alin. (1) prin mijloace electronice, precum şi norme şi proceduri potrivit cărora România cooperează cu Comisia Europeană pe teme de coordonare şi evaluare.

(3) Prezentul capitol nu afectează aplicarea în România a normelor privind asistenţa reciprocă în materie penală şi nu aduce atingere îndeplinirii niciunei obligaţii a României în temeiul altor instrumente juridice, inclusiv acorduri bilaterale sau multilaterale, în ceea ce priveşte cooperarea administrativă extinsă.

✍ COMENTARII ŞI NOTE

1. Vechea reglementare. Aceste prevederi corespund art. 109^5 VCPF, cu aceeaşi denumire marginală.

2. Scopul reglementării. Acest articol are un rol introductiv în procedura de cooperare administrativă dintre organele fiscale ale statelor membre UE, aşa cum a fost reglementată de Directiva 2011/16/UE a Consiliului privind cooperarea administrativă în domeniul fiscal şi de abrogare a Directivei 77/799/CEE (JOUE nr. L 64 din 11 martie 2011), cu modificările ulterioare. Este important de menţionat că schimbul de informaţii se referă exclusiv la cele necesare şi relevante pentru administrarea impozitelor şi taxelor directe (a se vedea art. 285 NCPF).

Sfera de aplicare

Art. 285. – (1) Prezentul capitol se aplică tuturor tipurilor de taxe şi impozite percepute de către stat, unităţile administrativ-teritoriale ori subdiviziunile administrativ-teritoriale ale municipiilor, ori în numele acestora.

(2) Fără a aduce atingere prevederilor alin. (1), prezentul capitol nu se aplică:

a) taxei pe valoarea adăugată, taxelor vamale şi accizelor, care fac obiectul unei alte legislaţii a Uniunii Europene privind cooperarea administrativă dintre statele membre;

b) contribuţiilor obligatorii la sistemul de securitate socială plătibile statului sau instituţiilor de securitate socială de drept public.

(3) Taxele şi impozitele, astfel cum sunt prevăzute la alin. (1), nu se interpretează în niciun caz ca incluzând:

a) taxele, cum ar fi cele pentru certificate şi alte documente emise de autorităţile publice;

b) contribuţiile de natură contractuală, cum ar fi sumele stabilite pentru utilităţile publice.

(4) Prezentul capitol se aplică taxelor şi impozitelor prevăzute la alin. (1), percepute în cadrul teritoriilor unde tratatele Uniunii Europene sunt aplicabile în temeiul art. 52 din Tratatul privind Uniunea Europeană.

✍ COMENTARII ŞI NOTE

1. Vechea reglementare. Aceste prevederi corespund art. 109^6 VCPF, cu aceeaşi denumire marginală.

2. Scopul reglementării. Aceste articol stabileşte categoriile de impozite şi de taxe pentru care se aplică schimbul de informaţii

prevăzut de Directiva 2011/16/UE (transpusă de acest capitol al NCPF).
În principiu, schimbul de informații se referă la toate tipurile de taxe și impozite percepute de stat (ex., impozitele și taxele care constituie venituri fiscale ale bugetului de stat) și de unitățile administrativ-teritoriale (ex., impozite și taxe locale). Sunt excluse din sfera de aplicare a Directivei și a acestui capitol:
a) TVA, taxele vamale și accizele, pentru care se aplică reglementări speciale la nivelul UE cu privire la schimbul de informații [ex., Regulamentul (CE) nr. 1798/2003 al Consiliului din 7 octombrie 2003 privind cooperarea administrativă în domeniul taxei pe valoarea adăugată și de abrogare a Regulamentului (CEE) nr. 218/92];
b) contribuțiile sociale.
3. Aplicarea teritorială. Prevederile Directivei se aplică în cadrul teritoriilor unde tratatele Uniunii Europene sunt aplicabile în temeiul art. 52 din Tratatul privind Uniunea Europeană.

Definiții

Art. 286. – În sensul prezentului capitol, termenii și expresiile de mai jos au următoarea semnificație:
a) *autoritate competentă a unui stat membru* – autoritatea care a fost desemnată ca atare de către statul membru respectiv. În cazul în care acționează în temeiul prezentului capitol, un birou central de legătură, un departament de legătură sau un funcționar autorizat este considerat, de asemenea, autoritate competentă prin delegare, potrivit art. 287;
b) *birou central de legătură* – un birou care a fost desemnat ca fiind responsabilul principal pentru contactele cu alte state membre în domeniul cooperării administrative;
c) *departament de legătură* – orice birou, altul decât biroul central de legătură, care a fost astfel desemnat în vederea schimbului direct de informații în temeiul prezentului capitol;
d) *funcționar autorizat* – orice funcționar care este autorizat să facă schimb direct de informații în temeiul prezentului capitol;
e) *autoritate solicitantă* – biroul central de legătură, un departament de legătură sau orice funcționar autorizat al unui stat membru care înaintează o cerere de asistență în numele autorității competente;
f) *autoritate solicitată* – biroul central de legătură, un departament de legătură sau orice funcționar autorizat al unui stat membru care primește o cerere de asistență în numele autorității competente;
g) *anchetă administrativă* – toate controalele, verificările și alte acțiuni întreprinse de statele membre în exercitarea atribuțiilor lor, în scopul asigurării aplicării corecte a legislației fiscale;
h) *schimb de informații la cerere* – transmiterea de informații efectuată pe baza unei cereri adresate de statul membru solicitant statului membru solicitat într-un caz specific;
i) *schimb de informații automat*:
1. în sensul art. 291 alin. (1), art. 291[1] și al art. 291[3], comunicarea sistematică a informațiilor predefinite către alt stat membru, fără cerere prealabilă, la intervale regulate prestabilite. În sensul art. 291 alin. (1), prin informații disponibile se înțelege informațiile din dosarele fiscale ale statelor membre care comunică informațiile respective, ce pot fi accesate în conformitate cu procedurile de colectare și de procesare a informațiilor din acel stat membru;
2. în sensul art. 291 alin. (4), comunicarea sistematică a informațiilor predefinite referitoare la rezidenții din alte state membre către statul membru de rezidență relevant, fără cerere prealabilă, la intervale regulate prestabilite;
3. în sensul oricăror altor dispoziții din prezentul capitol, cu excepția prevederilor art. 291 alin. (1) și (4), art. 291[1] și art. 291[3], comunicarea sistematică de informații predefinite furnizate în conformitate cu pct. 1 și 2.
În sensul art. 291 alin. (4) și (7), art. 304 alin. (2) și art. 308 alin. (2) și (3), orice termen scris cu inițială majusculă are sensul atribuit conform definițiilor corespunzătoare prevăzute în anexa nr. 1 la prezentul cod. În sensul art. 291[3] și al anexei nr. 3 la prezentul cod, orice termen scris cu inițială majusculă are sensul atribuit conform definițiilor corespunzătoare prevăzute în această anexă;
j) *schimb de informații spontan* – comunicarea nesistematică, în orice moment și fără o cerere prealabilă, a unor informații către un alt stat membru;
k) *persoană* – orice persoană fizică ori juridică, orice asociere de persoane căreia îi este recunoscută, prin lege, capacitatea de a încheia acte juridice, dar care nu are statut de persoană juridică, sau orice altă entitate, indiferent de natura ori forma acesteia, fie că are sau nu personalitate juridică, care deține ori gestionează active care, alături de venitul generat de acestea, sunt supuse unor taxe ori impozite care fac obiectul prezentului capitol;

l) *mijloace electronice* – utilizarea unui echipament electronic pentru procesarea, inclusiv compresia digitală, și stocarea datelor și prin utilizarea transmisiei prin fir a transmisiei radio, a tehnologiilor optice sau a altor mijloace electromagnetice;

m) *rețea CCN* – platforma comună bazată pe rețeaua comună de comunicații (CCN) dezvoltată de Uniunea Europeană pentru a asigura toate transmisiile prin mijloace electronice între autoritățile competente din domeniul vamal și fiscal.

n) *decizie fiscală anticipată cu aplicare transfrontalieră* – orice acord, comunicare sau orice alt instrument sau acțiune cu efecte similare, inclusiv o decizie emis(ă), modificat(ă) sau reînnoit(ă) în contextul unui control fiscal și care îndeplinește, cumulativ, următoarele condiții:

1. este emisă, modificată sau reînnoită de către sau în numele guvernului sau al autorității fiscale a unui stat membru sau de către subdiviziunile teritoriale sau administrative ale statului membru, inclusiv autoritățile locale, indiferent dacă aceasta este efectiv utilizată;
2. este emisă, modificată sau reînnoită la adresa unei anumite persoane sau a unui anumit grup de persoane și pe care această persoană sau acest grup de persoane are dreptul să se bazeze;
3. se referă la interpretarea sau aplicarea unei dispoziții legale sau administrative privind administrarea sau aplicarea normelor legale naționale referitoare la impozitele din statul membru sau din subdiviziunile teritoriale sau administrative ale statului membru, inclusiv autoritățile locale;
4. se referă la o tranzacție transfrontalieră sau la întrebarea dacă activitățile desfășurate de o persoană într-o altă jurisdicție generează sau nu un sediu permanent; și
5. este luată anterior tranzacțiilor sau activităților dintr-o altă jurisdicție care au potențialul de a genera un sediu permanent sau anterior depunerii declarației fiscale pentru perioada în care a avut loc tranzacția sau seria de tranzacții sau activități.

Tranzacțiile transfrontaliere pot include, fără a se limita la acestea, realizarea de investiții, furnizarea de bunuri, servicii, finanțare sau utilizarea unor active corporale sau necorporale și nu trebuie neapărat să implice în mod direct persoana căreia i se adresează decizia fiscală anticipată cu aplicare transfrontalieră;

o) *acord prealabil privind prețul de transfer* – orice acord, comunicare sau orice alt instrument sau acțiune cu efecte similare, inclusiv unul(una) emis(ă), modificat(ă) sau reînnoit(ă) în contextul unui control fiscal și care îndeplinește, cumulativ, următoarele condiții;

1. este emis(ă), modificat(ă) sau reînnoit(ă) de către sau în numele guvernului sau al autorității fiscale din unul sau mai multe state membre, inclusiv al oricărei subdiviziuni teritoriale sau administrative din acestea, inclusiv autorități locale, indiferent dacă acesta (aceasta) este efectiv utilizat(ă);
2. este emis(ă), modificat(ă) sau reînnoit(ă) la adresa unei anumite persoane sau a unui grup de persoane și pe care această persoană sau grup de persoane are dreptul să se bazeze; și
3. stabilește, anterior tranzacțiilor transfrontaliere între întreprinderi asociate, un set corespunzător de criterii pentru stabilirea prețurilor de transfer pentru aceste tranzacții sau determină atribuirea profiturilor către un sediu permanent;

p) *întreprinderi asociate* – o întreprindere care participă direct sau indirect la conducerea, la controlul sau la capitalul unei alte întreprinderi sau când aceleași persoane participă direct sau indirect la conducerea, la controlul sau la capitalul întreprinderilor;

r) *prețurile de transfer* – prețurile la care o întreprindere transferă bunuri corporale și necorporale sau oferă servicii întreprinderilor asociate, iar "stabilirea prețurilor de transfer" se interpretează în consecință;

s) *tranzacție transfrontalieră*:

1. în sensul lit. n) – o tranzacție sau o serie de tranzacții în care:

(i) nu toate părțile la tranzacție sau la seria de tranzacții au rezidența fiscală în statul membru care emite, modifică sau reînnoiește decizia fiscală anticipată cu aplicare transfrontalieră;

(ii) oricare dintre părțile la tranzacție sau la seria de tranzacții are în același timp rezidența fiscală în mai mult de o jurisdicție;

(iii) una dintre părțile la tranzacție sau la seria de tranzacții își desfășoară activitatea într-o altă jurisdicție prin intermediul unui sediu permanent și tranzacția sau seria de tranzacții constituie o parte sau totalitatea activității la sediul permanent. O tranzacție sau o serie de tranzacții transfrontaliere include, de asemenea, măsurile luate de către o persoană în ceea ce privește activitățile comerciale din altă jurisdicție pe care persoana respectivă le desfășoară prin intermediul unui sediu permanent; sau

TITLUL X

(iv) tranzacțiile sau seriile de tranzacții respective au un impact transfrontalier;
2. în sensul lit. o)-r) – o tranzacție sau o serie de tranzacții care implică întreprinderi asociate care nu își au toate rezidența fiscală pe teritoriul aferent unei singure jurisdicții sau o tranzacție sau o serie de tranzacții care au un impact transfrontalier;
ș) *întreprindere* – în sensul lit. o)-s), orice formă de desfășurare a unei activități comerciale.

COMENTARII ȘI NOTE

1. Vechea reglementare. Aceste prevederi corespund art. 109^7 VCPF, cu aceeași denumire marginală.
2. Scopul reglementării. Acest articol are ca scop definirea termenilor utilizați în cadrul capitolului. Aceste definiții derogă de la definițiile utilizate în alte reglementări interne, inclusiv în cazul NCPF.

Modificări:
Lit. i) a art. 286 a fost modificată prin OUG nr. 84/2016, începând cu 1 ianuarie 2017, și prin OUG nr. 42/2017, începând cu 13 iunie 2017.
Lit. n)-ș) au fost introduse prin OUG nr. 84/2016, începând cu 1 ianuarie 2017.

Autoritatea competentă din România

Art. 287. – (1) Autoritatea competentă din România pentru aplicarea prevederilor prezentului capitol, precum și pentru contactele cu Comisia Europeană este A.N.A.F.
(2) Prin ordin al președintelui A.N.A.F., se desemnează biroul central de legătură. Autoritatea competentă din România este responsabilă de informarea Comisiei Europene și a celorlalte state membre cu privire la desemnarea biroului central de legătură.
(3) Prin ordinul prevăzut la alin. (2), biroul central de legătură poate fi desemnat responsabil și de contactele cu Comisia Europeană. Autoritatea competentă din România este responsabilă de informarea Comisiei Europene cu privire la acest lucru.
(4) Autoritatea competentă din România poate desemna departamente de legătură cu competențe repartizate potrivit legislației sau politicii sale naționale. Biroul central de legătură are responsabilitatea de a actualiza lista departamentelor de legătură și de a o pune la dispoziția birourilor centrale de legătură din celelalte state membre interesate, precum și a Comisiei Europene.
(5) Autoritatea competentă din România poate desemna funcționari autorizați. Biroul central de legătură are responsabilitatea de a actualiza lista acestor funcționari autorizați și de a o pune la dispoziția birourilor centrale de legătură din celelalte state membre interesate, precum și a Comisiei Europene.
(6) Funcționarii implicați în cooperarea administrativă în temeiul prezentului capitol sunt considerați, în orice situație, ca fiind funcționari autorizați în acest sens, potrivit condițiilor prevăzute de autoritățile competente.
(7) În cazul în care un departament de legătură ori un funcționar autorizat, desemnat potrivit alin. (4) sau (5), trimite ori primește o cerere sau un răspuns la o cerere de cooperare, acesta informează biroul central de legătură din România, potrivit procedurilor prevăzute de acesta din urmă.
(8) În cazul în care un departament de legătură ori un funcționar autorizat, desemnat potrivit alin. (4) sau (5), primește o cerere de cooperare care necesită o acțiune în afara competenței care i-a fost repartizată potrivit legislației ori politicii naționale din România, el transmite fără întârziere această cerere biroului central de legătură din România și informează autoritatea solicitantă. În acest caz, perioada prevăzută la art. 290 începe în ziua următoare transmiterii cererii de cooperare către biroul central de legătură.

COMENTARII ȘI NOTE

1. Vechea reglementare. Aceste prevederi corespund art. 109^8 VCPF, cu aceeași denumire marginală.
2. Scopul reglementării. Prin acest articol se stabilesc regulile referitoare la competența pentru administrarea schimbului de informații reglementat de acest capitol. Astfel, ANAF este autoritatea competentă din România pentru schimbul de informații. Prin OPANAF este desemnat biroul central de legătură care este responsabilul principal pentru contactele cu alte state membre în domeniul cooperării administrative, precum și cu Comisia Europeană. Acest birou are și responsabilitatea actualizării listei departamentelor de legătură

și lista funcționarilor autorizați pe care o pune la dispoziția celorlalte birouri de legătură.
3. Aspecte procedurale. Orice comunicare referitoare la cooperarea administrativă se derulează și se comunică prin biroul central de legătură. Termenele prevăzute la acest capitol se calculează în funcție de data comunicării în relația cu biroul central de legătură.

Secțiunea a 2-a
Schimbul de informații
Subsecțiunea 1
Schimbul de informații la cerere

Procedura aplicabilă schimbului de informații la cerere

Art. 288. – La cererea autorității solicitante din alt stat membru, autoritatea solicitată din România comunică acesteia orice informații prevăzute la art. 284 alin. (1) pe care le deține sau pe care le obține în urma anchetelor administrative.

COMENTARII ȘI NOTE

1. Vechea reglementare. Aceste prevederi corespund art. 109[9] VCPF, cu denumirea marginală: *Procedura aplicabilă schimbului de informații la cerere.*
2. Scopul reglementării. Articolul statuează obligația, pentru autoritatea solicitată din România (biroul central de legătură/departamentul de legătură/funcționarul autorizat), de a transmite informațiile solicitate prin cererea adresată de statul membru solicitant României. Autoritatea solicitată va furniza informațiile deținute sau pe care le obține în urma derulării unei anchete administrative (a se vedea art. 289 NCPF), cu respectarea termenelor prevăzute la art. 290 NCPF.
3. Formulare utilizate. Formularele utilizate pentru schimbul de informații sunt prevăzute în Regulamentul (UE) nr. 2378 din 15 decembrie 2015 de stabilire a normelor de punere în aplicare a anumitor dispoziții din Directiva 2011/16/UE a Consiliului privind cooperarea administrativă în domeniul fiscal și de abrogare a Regulamentului de punere în aplicare (UE) nr. 1156/2012 (JOUE nr. 332L din data de 18 decembrie 2015).

Anchete administrative

Art. 289. – (1) Autoritatea solicitată din România asigură efectuarea oricăror anchete administrative necesare pentru a obține informațiile prevăzute la art. 288.

(2) Cererea prevăzută la art. 288 poate conține solicitarea motivată a unei anchete administrative specifice. În cazul în care autoritatea solicitată din România decide că nu este necesară nicio anchetă administrativă, aceasta comunică de îndată autorității solicitante din alt stat membru motivele acestei decizii.

(3) Pentru a obține informațiile solicitate sau a efectua ancheta administrativă cerută, autoritatea solicitată din România urmează aceleași proceduri ca atunci când acționează din propria inițiativă ori la cererea unei alte autorități din România.

(4) În cazul în care autoritatea solicitantă din alt stat membru îi solicită în mod expres, autoritatea solicitată din România transmite documente originale, cu condiția ca acest lucru să nu contravină dispozițiilor în vigoare din România.

COMENTARII ȘI NOTE

1. Vechea reglementare. Aceste prevederi corespund art. 109[10] VCPF, cu aceeași denumire marginală.
2. Noțiune. Conform art. 286 lit. g), *ancheta administrativă* cuprinde toate controalele, verificările și alte acțiuni întreprinse de statele membre în exercitarea atribuțiilor lor, în scopul asigurării aplicării corecte a legislației fiscale.

Termene pentru schimbul de informații la cerere

Art. 290. – (1) Autoritatea solicitată din România furnizează informațiile prevăzute la art. 288 în cel mai scurt timp posibil, dar nu mai mult de 6 luni de la data primirii cererii. În cazul în care autoritatea solicitată din România deține deja informațiile cerute, transmiterea acestora se face în termen de două luni de la data primirii cererii.

(2) Pentru anumite cazuri speciale, autoritatea solicitantă din alt stat membru și cea solicitată din România pot conveni asupra unor termene diferite de cele prevăzute la alin. (1).

(3) Autoritatea solicitată din România confirmă autorității solicitante din alt stat membru, dacă este posibil prin mijloace electronice, primirea unei cereri fără întârziere, dar nu mai mult de 7 zile lucrătoare de la primire.

(4) În termen de o lună de la primirea cererii, autoritatea solicitată din România notifică autorității solicitante din alt stat membru orice nereguli ale cererii, precum și nevoia unor eventuale informații suplimentare. Într-un astfel de caz, termenele prevăzute la alin. (1) se calculează din ziua următoare celei în care autoritatea solicitată din România primește informațiile suplimentare necesare.

(5) În cazul în care autoritatea solicitată din România nu este în măsură să răspundă în termenul stabilit, aceasta notifică autorității solicitante din alt stat membru fără întârziere, dar nu mai mult de 3 luni de la primirea cererii, motivele nerespectării termenului și data la care consideră că va fi în măsură să ofere un răspuns.

(6) În cazul în care autoritatea solicitată din România nu se află în posesia informațiilor solicitate și nu este în măsură să răspundă sau refuză să răspundă unei cereri de informații din motivele prevăzute la art. 300, aceasta notifică autorității solicitante din alt stat membru motivele sale fără întârziere, dar nu mai mult de o lună de la data primirii cererii.

COMENTARII ȘI NOTE

1. Vechea reglementare. Aceste prevederi corespund art. 109[11] VCPF, cu aceeași denumire marginală.

2. Scopul reglementării. Prin acest articol se stabilește:

a) un termen maxim de 6 luni pentru furnizarea informațiilor solicitate autorităților române, dacă este necesară desfășurarea unei anchete administrative pentru obținerea informațiilor;

b) un termen maxim de 2 luni pentru informațiile care sunt deținute de autoritatea solicitată).

Aceste termene se calculează de la data primirii cererii de către autoritatea solicitată (biroul central de legătură, departamentul de legătură ori funcționarul autorizat).

3. Alte termene. Pentru urmărirea în timp real a schimbului de informații, autoritatea solicitată trebuie să confirme primirea cererii în termen de 7 zile lucrătoare. În cazul în care autoritatea solicitată nu se află în posesia informațiilor solicitate și nu poate răspunde cererii de informații (prin aplicarea limitelor stabilite la art. 300 NCPF), trebuie transmisă de îndată o notificare, fără a depăși o lună de la primirea cererii.

Aceste termene se calculează de la data primirii cererii de către autoritatea solicitată (biroul central de legătură, departamentul de legătură ori funcționarul autorizat).

Subsecțiunea a 2-a
Schimbul automat obligatoriu de informații

Sfera de aplicare și condițiile schimbului automat obligatoriu de informații

Art. 291. – (1) Autoritatea competentă din România comunică autorității competente a oricărui alt stat membru, prin schimb automat, informațiile referitoare la perioadele de impozitare care încep după data de 1 ianuarie 2014 și care sunt disponibile cu privire la rezidenții din acel stat membru și la următoarele categorii specifice de venituri și de capital, astfel cum sunt acestea înțelese în temeiul legislației naționale din România:

a) venituri din muncă;

b) remunerații și alte beneficii plătite administratorilor și altor persoane asimilate acestora;

c) produse de asigurări de viață neacoperite de alte instrumente juridice ale Uniunii Europene, în cazul schimbului de informații sau al altor măsuri similare;

d) pensii;

e) proprietatea asupra bunurilor imobile și venituri din bunuri imobile.

(2) Autoritatea competentă din România informează Comisia Europeană cu privire la categoriile specifice de venituri și de capital prevăzute la alin. (1) despre care au informații disponibile, precum și orice modificări ulterioare care au fost aduse.

(3) Autoritatea competentă din România poate indica autorității competente a oricărui alt stat membru faptul că nu dorește să primească informații referitoare la una sau mai multe dintre categoriile de venituri și de capital prevăzute la alin. (1), iar România informează Comisia Europeană în acest sens. În cazul în care România nu informează Comisia Europeană despre oricare dintre categoriile cu privire la care deține

informații disponibile poate fi considerată drept stat care nu dorește să primească informații potrivit alin. (1).

(4) Instituțiile Financiare Raportoare din România sunt obligate să aplice normele de raportare și de diligență fiscală incluse în anexele nr. 1 și nr. 2 care fac parte integrantă din prezentul cod și să asigure punerea în aplicare eficace și respectarea acestor norme în conformitate cu Secțiunea a IX-a din anexa nr. 1 la prezentul cod. În temeiul normelor de raportare și de diligență fiscală aplicabile, prevăzute în anexele nr. 1 și nr. 2 la prezentul cod, autoritatea competentă din România comunică autorității competente din orice alt stat membru, prin intermediul schimbului automat, în termenul prevăzut la alin. (6) lit. b), următoarele informații aferente perioadelor impozabile care încep la 1 ianuarie 2016 referitoare la un Cont care face obiectul raportării:

a) numele, adresa, numărul (numerele) de identificare fiscală (NIF), precum și data și locul nașterii (în cazul unei persoane fizice) ale fiecărei Persoane care face obiectul raportării și care este Titular de cont al contului respectiv și, în cazul unei Entități care este Titular de cont și care, după aplicarea normelor de diligență prevăzute în anexele la prezentul cod, este identificată ca având una sau mai multe Persoane care exercită controlul și care este o Persoană care face obiectul raportării, numele, adresa și NIF ale Entității, precum și numele, adresa, NIF și data și locul nașterii fiecărei Persoane care face obiectul raportării;

b) numărul de cont (sau echivalentul său funcțional în absența unui număr de cont);

c) numele și numărul de identificare, dacă este cazul, al Instituției Financiare Raportoare;

d) soldul sau valoarea contului, inclusiv Valoarea de răscumpărare în cazul unui Contract de asigurare cu valoare de răscumpărare sau al unui Contract de rentă viageră, la sfârșitul anului calendaristic relevant sau al altei perioade de raportare adecvate sau, în cazul în care contul a fost închis în cursul anului sau al perioadei respective, închiderea contului;

e) în cazul oricărui Cont de custodie:

(i) cuantumul brut total al dobânzilor, cuantumul brut total al dividendelor și cuantumul brut total al altor venituri generate în legătură cu activele deținute în cont, în fiecare caz plătite sau creditate în contul respectiv sau în legătură cu respectivul cont, în cursul anului calendaristic sau al altei perioade de raportare adecvate;

(ii) încasările brute totale din vânzarea sau răscumpărarea Activelor Financiare plătite sau creditate în cont în cursul anului calendaristic sau al altei perioade de raportare adecvate în legătură cu care Instituția Financiară Raportoare a acționat drept custode, broker, reprezentant sau orice alt fel de mandatar al Titularului de cont;

f) în cazul oricărui Cont de depozit, cuantumul brut total al dobânzilor plătite sau creditate în cont în cursul anului calendaristic sau al altei perioade de raportare adecvate;

g) în cazul oricărui alt cont decât cele prevăzute la lit. e) sau f), cuantumul brut total plătit sau creditat Titularului de cont în legătură cu respectivul cont în cursul anului calendaristic sau al altei perioade de raportare adecvate în legătură cu care Instituția Financiară Raportoare este debitoare, inclusiv suma agregată a oricăror răscumpărări plătite Titularului de cont în cursul anului calendaristic sau al altei perioade de raportare adecvate. În scopul schimbului de informații în temeiul prezentului alineat, în absența unor dispoziții contrare prevăzute la prezentul alineat sau în anexele la prezentul cod, cuantumul și descrierea plăților efectuate în legătură cu un Cont care face obiectul raportării se stabilesc în conformitate cu legislația națională a statului membru care comunică informațiile. Primul și al doilea paragraf de la prezentul alineat au prioritate față de alin. (1) lit. c) sau orice alt instrument juridic al Uniunii Europene, inclusiv față de prevederile cap. IV al titlului VI din Codul fiscal care transpun Directiva 2003/48/CE a Consiliului din 3 iunie 2003 privind impozitarea veniturilor din economii sub forma plăților de dobânzi, în măsura în care schimbul de informații în cauză ar intra sub incidența alin. (1) lit. c) sau a oricărui alt instrument juridic al Uniunii Europene, inclusiv față de prevederile Codului fiscal care transpun Directiva 2003/48/CE.

(5) abrogat.

(6) Comunicarea informațiilor se desfășoară după cum urmează:

a) în cazul categoriilor prevăzute la alin. (1): cel puțin o dată pe an, în termen de 6 luni de la sfârșitul anului fiscal din statul membru respectiv pe parcursul căruia au devenit disponibile informațiile;

b) în cazul informațiilor prevăzute la alin. (4): anual, în termen de 9 luni de la sfârșitul anului calendaristic sau al altei perioade de raportare adecvate la care se referă informațiile.

(7) În sensul lit. B pct. 1 lit. c) și al lit. C pct. 17 lit. g) din secțiunea VIII a anexei nr. 1 la prezentul cod, autoritatea competentă din România furnizează Comisiei Europene lista entităților și conturilor care trebuie tratate drept Instituții Financiare Nonraportoare, respectiv drept Conturi Excluse. Autoritatea competentă din

România informează de asemenea Comisia Europeană în cazul în care survin eventuale modificări în acest sens. România garantează faptul că aceste tipuri de Instituții Financiare Nonraportoare și de Conturi Excluse îndeplinesc toate cerințele enumerate la lit. B pct. 1 lit. c) și la lit. C pct. 17 lit. g) din secțiunea VIII a anexei nr. 1 la prezentul cod și, în special, că statutul unei Instituții Financiare drept Instituție Financiară Nonraportoare sau statutul unui cont drept Cont Exclus nu aduce atingere obiectivelor prezentului capitol.

(8) În cazul în care România convine cu alte state membre să facă automat schimb de informații referitoare la categorii suplimentare de venituri și de capital în cadrul unor acorduri bilaterale sau multilaterale pe care le încheie, România comunică acordurile respective Comisiei Europene care le pune la dispoziția tuturor celorlalte state membre.

LEGISLAȚIE ȘI JURISPRUDENȚĂ

- *OMFP/OMDRAP nr. 4.031/2.067/2015 pentru aprobarea modelului şi conţinutului formularului 401 „Declaraţie informativă privind proprietăţile imobiliare deţinute de rezidenţi ai altor state membre ale Uniunii Europene pe teritoriul României" (publicat în M. Of. nr. 972 din 29 decembrie 2015);*
- *OMFP/OMDRAP nr. 94/137/2016 privind aprobarea unor formulare tipizate în scopul obţinerii informaţiilor necesare realizării schimbului automat obligatoriu de informaţii potrivit art. 291 din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală (publicat în M. Of. nr. 122 din 17 februarie 2016);*
- *OMFP nr. 1939/2016 privind stabilirea instituţiilor financiare care au obligaţia de declarare, categoriile de informaţii privind identificarea contribuabililor, precum şi informaţiile de natură financiară referitoare la conturile deschise şi/sau închise de aceştia la instituţiile financiare, instituţiile financiare nonraportoare din România şi conturile excluse de la obligaţia de declarare, regulile de conformare aplicabile de către aceste instituţii în vederea identificării conturilor raportabile de către acestea, precum şi procedura de declarare a acestor informaţii şi a normelor şi procedurilor administrative menite să asigure punerea în aplicare şi respectarea procedurilor de raportare şi diligenţă fiscală prevăzute în instrumentele juridice de drept internaţional la care România s-a angajat (publicat în M. Of. nr.648 din 24 august 2016);*
- *OPANAF nr. 2.727/2015 pentru aprobarea modelului şi conţinutului unor formulare de declaraţii informative (publicat în M. Of. nr. 924 din 14 decembrie 2015);*
- *OPANAF nr. 3.626/2016 privind stabilirea listei jurisdicţiilor raportoare, cu care România va colabora în baza Acordului multilateral al autorităţilor competente pentru schimb automat de informaţii privind conturile financiare, a listei instituţiilor financiare nonraportoare şi a listei conturilor excluse, prevăzute în instrumentele juridice de drept internaţional la care România s-a angajat din perspectiva schimbului automat de informaţii financiare (publicat în M. Of. nr. 1.026 din 20 decembrie 2016; cu modificările ulterioare).*

COMENTARII ȘI NOTE

1. Vechea reglementare. Aceste prevederi corespund art. 109[12] VCPF, cu aceeași denumire marginală. În noua reglementare, sunt introduse norme de raportare și de diligență pentru instituțiile financiare raportoare din România. Aceste instituții au și calitatea de operatori de date cu caracter personal.

2. Noțiune. Schimbul automat de informații între statele membre este o comunicare sistematică a unor informații predefinite către alt stat membru, fără cerere prealabilă, la intervale predefinite. În acest sens, România comunică statelor membre din UE informații referitoare la veniturile realizate de rezidenții acestora sub formă de:

a) venituri din muncă;

b) remunerații și alte beneficii plătite administratorilor și altor persoane asimilate acestora;

c) produse de asigurări de viață neacoperite de alte instrumente juridice ale Uniunii Europene, în cazul schimbului de informații sau al altor măsuri similare;

d) pensii;

e) proprietatea asupra bunurilor imobile și venituri din bunuri imobile.

Modificări:

Alin. (5) a fost abrogat prin OUG nr. 84/2016, începând cu 1 ianuarie 2017.

Domeniul de aplicare și condițiile schimbului obligatoriu de informații privind deciziile fiscale anticipate cu aplicare transfrontalieră și acordurile prealabile privind prețul de transfer

Art. 291[1]. – (1) În cazul în care autoritatea competentă din România emite, modifică sau reînnoiește o decizie fiscală anticipată cu aplicare transfrontalieră sau un acord prealabil privind prețul de transfer după data de 31 decembrie 2016, aceasta comunică, prin schimb automat, informații cu privire la acest lucru autorităților competente din toate celelalte state membre, precum și Comisiei Europene, cu respectarea prevederilor de la alin. (9), în conformitate cu măsurile practice aplicabile adoptate în temeiul art. 304.

(2) În conformitate cu măsurile practice aplicabile adoptate în temeiul art. 304, autoritatea competentă din România comunică informații și autorităților competente din toate celelalte state membre, precum și

Comisiei Europene, cu respectarea prevederilor de la alin. (9), referitoare la deciziile fiscale anticipate cu aplicare transfrontalieră și la acordurile prealabile privind prețul de transfer emise, modificate sau reînnoite într-un termen care începe cu 5 ani înaintea datei de 1 ianuarie 2017, astfel:

a) pentru deciziile fiscale anticipate cu aplicare transfrontalieră și acordurile prealabile privind prețul de transfer care au fost emise, modificate sau reînnoite între 1 ianuarie 2012 și 31 decembrie 2013, comunicarea are loc dacă acestea erau valabile la data de 1 ianuarie 2014;

b) pentru deciziile f scale anticipate cu aplicare transfrontalieră și acordurile prealabile privind prețul de transfer care sunt emise, modificate sau reînnoite între 1 ianuarie 2014 și 31 decembrie 2016, comunicarea are loc indiferent dacă acestea sunt valabile la data de 1 ianuarie 2017.

(3) Prin excepție de la prevederile alin. (2), autoritatea competentă din România nu va comunica informațiile privind deciziile fiscale anticipate cu aplicare transfrontalieră și acordurile prealabile privind prețul de transfer emise, modificate sau reînnoite înainte de 1 aprilie 2016 la adresa unei anumite persoane sau a unui anumit grup de persoane care nu desfășoară în principal activități financiare sau de investiții, dar care are o cifră de afaceri anuală netă la nivelul întregului grup, conform definiției de la art. 2 pct. 5 din Directiva 2013/34/UE a Parlamentului European și a Consiliului, care nu depășește echivalentul în lei a 40.000.000 euro pe parcursul exercițiului financiar care precedă datei emiterii, modificării sau reînnoirii respectivelor decizii fiscale anticipate cu aplicare transfrontalieră și acorduri prealabile privind prețul de transfer.

(4) Acordurile prealabile privind prețul de transfer bilaterale sau multilaterale cu țări terțe se exclud din domeniul de aplicare al schimbului automat de informații în cazul în care acordul internațional privind impozitarea în temeiul căruia a fost negociat acordul prealabil privind prețul de transfer nu permite divulgarea sa către terți. Aceste acorduri prealabile privind prețul de transfer bilaterale sau multilaterale vor fi schimbate în temeiul art. 292 în cazul în care acordul în temeiul căruia a fost negociat acordul prealabil privind prețul de transfer permite divulgarea acestora, iar autoritatea competentă a țării terțe acordă permisiunea ca informațiile să fie divulgate.

(5) În cazul în care acordurile prealabile privind prețul de transfer bilaterale sau multilaterale sunt excluse de la schimbul automat de informații potrivit alin. (4), informațiile prevăzute la alin. (8), menționate în cererea care conduce la emiterea unui astfel de acord prealabil privind prețul de transfer bilateral sau multilateral, fac în schimb obiectul unui schimb în temeiul alin. (1)-(3).

(6) Prevederile alin. (1)-(3) nu se aplică în cazul în care o decizie fiscală anticipată cu aplicare transfrontalieră implică și se referă exclusiv la afacerile fiscale ale uneia sau mai multor persoane fizice.

(7) Schimbul de informații se desfășoară după cum urmează:

a) pentru informațiile comunicate potrivit prevederilor alin. (1), în termen de 3 luni de la încheierea semestrului din anul calendaristic în care a fost emis/emisă, modificat/modificată sau reînnoit/reînnoită decizia fiscală anticipată cu aplicare transfrontalieră sau acordul prealabil privind prețul de transfer;

b) pentru informațiile comunicate potrivit prevederilor alin. (2) și (3), înainte de data de 1 ianuarie 2018.

(8) Informațiile comunicate de către autoritatea competentă din România în conformitate cu prevederile alin. (1)-(3) cuprind următoarele:

a) identitatea persoanei, alta decât o persoană fizică, și, dacă este cazul, a grupului de persoane din care aceasta face parte;

b) un rezumat al conținutului deciziei fiscale anticipate cu aplicare transfrontalieră sau al acordului prealabil privind prețul de transfer, inclusiv o descriere a activităților comerciale sau a tranzacției sau seriei de tranzacții relevante, prezentat în termeni abstracți, fără să conducă la divulgarea unui secret comercial, industrial sau profesional sau a unui procedeu comercial ori a unor informații a căror divulgare ar fi contrară politicii publice;

c) data emiterii, modificării sau reînnoirii deciziei fiscale anticipate cu aplicare transfrontalieră sau a acordului prealabil privind prețul de transfer;

d) data încetării perioadei de valabilitate a deciziei fiscale anticipate cu aplicare transfrontalieră sau a acordului prealabil privind prețul de transfer, în cazul în care aceasta este specificată;

e) data încetării perioadei de valabilitate a deciziei fiscale anticipate cu aplicare transfrontalieră sau a acordului prealabil privind prețul de transfer, în cazul în care aceasta este specificată;

f) tipul de decizie fiscală anticipată cu aplicare transfrontalieră sau de acord prealabil privind prețul de transfer;

g) valoarea tranzacției sau a seriei de tranzacții aferente deciziei fiscale anticipate cu aplicare transfrontalieră sau acordului prealabil privind prețul de transfer dacă o astfel de valoare este menționată în decizia fiscală anticipată cu aplicare transfrontalieră sau în acordul prealabil privind prețul de transfer;

h) descrierea setului de criterii utilizate pentru a stabili prețurile de transfer sau prețul de transfer în sine, în cazul unui acord prealabil privind prețul de transfer;

i) identificarea metodei utilizate pentru a stabili prețurile de transfer sau prețul de transfer în sine, în cazul unui acord prealabil privind prețul de transfer;

j) identificarea celorlalte state membre, dacă există, care pot fi vizate de decizia fiscală anticipată cu aplicare transfrontalieră sau de acordul prealabil privind prețul de transfer;

k) identificarea oricărei persoane, alta decât o persoană fizică, din celelalte state membre, dacă există, care poate să fie afectată de decizia fiscală anticipată cu aplicare transfrontalieră sau de acordul prealabil privind prețul de transfer (indicând statele membre de care sunt legate persoanele afectate);

l) precizarea dacă informațiile comunicate se bazează pe decizia fiscală anticipată cu aplicare transfrontalieră sau pe acordul prealabil privind prețul de transfer în sine sau sunt furnizate ca urmare a cererii menționate la alin. (5).

(9) Informațiile definite la alin. (8) lit. a), b), h) și k) nu se comunică Comisiei Europene.

(10) Autoritatea competentă din România confirmă primirea informațiilor comunicate în temeiul alin. (8) lit. j), dacă este posibil prin mijloace electronice, autorității competente care le-a furnizat, fără întârziere și, în orice caz, în cel mult 7 zile lucrătoare de la primire. Această măsură se aplică până când registrul central securizat la nivel de stat membru devine funcțional.

(11) Autoritatea competentă din România poate, în conformitate cu art. 288 și art. 304 alin. (3), să solicite informații suplimentare, inclusiv textul integral al unei decizii fiscale anticipate cu aplicare transfrontalieră sau al unui acord prealabil privind prețul de transfer.

COMENTARII ȘI NOTE

1. **Vechea reglementare.** Aceste prevederi nu au corespondent în vechea reglementare.
2. **Scopul reglementării.** Prin art. 291¹ au fost introduse prevederi noi referitoare la schimbul obligatoriu de informații privind deciziile fiscale anticipate cu aplicare transfrontalieră și acordurile prealabile privind prețul de transfer. Schimbul automat de informații se realizează utilizând formularul-tip adoptat de CE. Se stabilesc, de asemenea, prevederi privind regimul lingvistic folosit în schimbul automat de informații.
3. **Formulare utilizate.** Formularele utilizate pentru schimbul de informații sunt prevăzute în Regulamentul (UE) nr. 2378 din 15 decembrie 2015 de stabilire a normelor de punere în aplicare a anumitor dispoziții din Directiva 2011/16/UE a Consiliului privind cooperarea administrativă în domeniul fiscal, și de abrogare a Regulamentului de punere în aplicare (UE) nr. 1156/2012 (JOUE nr. 332L din data de 18 decembrie 2015).

Modificări:
Art. 291¹ a fost introdus prin OUG nr. 84/2016, începând cu 1 ianuarie 2017.

Statistici privind schimburile automate

Art. 291². – Până la 1 ianuarie 2018, autoritatea competentă din România pune la dispoziția Comisiei Europene statistici anuale cu privire la volumul schimburilor automate prevăzute la art. 291 și 291¹ și, în măsura posibilului, informații cu privire la costurile și beneficiile administrative și de altă natură relevante legate de schimburile care au avut loc și orice potențiale modificări, atât pentru administrațiile fiscale, cât și pentru terți.

COMENTARII ȘI NOTE

1. **Vechea reglementare.** Aceste prevederi nu au corespondent în vechea reglementare.

Modificări:
Art. 291² a fost introdus prin OUG nr. 84/2016, începând cu 1 ianuarie 2017.

Domeniul de aplicare și condițiile schimbului automat obligatoriu de informații cu privire la raportul pentru fiecare țară în parte

Art. 291[3]. (1) O societate-mamă finală a unui grup de întreprinderi multinaționale care își are rezidența fiscală în România sau o altă entitate raportoare, în conformitate cu secțiunea II din anexa nr. 3 la prezentul cod, au obligația să depună un raport pentru fiecare țară în parte, pentru fiecare an fiscal de raportare, în termen de 12 luni de la ultima zi a anului fiscal de raportare a grupului de întreprinderi multinaționale, în conformitate cu secțiunea II din anexa nr. 3 la prezentul cod.

(2) Autoritatea competentă din România care primește raportul pentru fiecare țară în parte prevăzut la alin. (1) transmite, prin intermediul schimbului de informații automat și în termenul stabilit la alin. (4), raportul pentru fiecare țară în parte oricărui altui stat membru în care, pe baza informațiilor din raportul pentru fiecare țară în parte, una sau mai multe entități constitutive din grupul de întreprinderi multinaționale al entității raportoare își au rezidența fiscală sau sunt supuse impozitării pentru activitatea economică desfășurată prin intermediul unui sediu permanent.

(3) Raportul pentru fiecare țară în parte trebuie să conțină următoarele informații cu privire la grupul de întreprinderi multinaționale:

a) informații agregate referitoare la suma veniturilor, profitul/pierderile anterioare impozitării veniturilor, impozitul pe venit plătit, impozitul pe venit acumulat, capitalul declarat, profitul nedistribuit, numărul de salariați și imobilizările corporale, altele decât numerarul sau echivalentele de numerar pentru fiecare jurisdicție în care își desfășoară activitatea grupul de întreprinderi multinaționale;

b) identificarea fiecărei entități constitutive din grupul de întreprinderi multinaționale, precizând jurisdicția în care își are rezidența fiscală respectiva entitate constitutivă și, în cazul în care este diferită de respectiva jurisdicție de rezidență fiscală, jurisdicția potrivit legislației în temeiul căreia este organizată respectiva entitate constitutivă și natura principalei sau principalelor activități economice ale respectivei entități constitutive.

(4) Transmiterea are loc în termen de 15 luni de la ultima zi a anului fiscal al grupului de întreprinderi multinaționale la care se referă raportul pentru fiecare țară în parte. Primul raport pentru fiecare țară în parte se transmite pentru anul fiscal al grupului de întreprinderi multinaționale care începe de la data de 1 ianuarie 2016 sau ulterior acestei date, în termen de 18 luni de la ultima zi a anului fiscal respectiv.

COMENTARII ȘI NOTE

1. Vechea reglementare. Aceste prevederi nu au corespondent în vechea reglementare.

2. Scopul reglementării. Prin acest articol sunt implementate prevederile referitoare la schimbul de informații privind societățile multinaționale (Country-by-Country Reporting) introduse la nivelul OECD, pate a măsurilor de prevenire a erodării bazei de impozitare (BEPS).

Detalii privind raportul pentru fiecare țară în parte sunt prezentate în Anexa nr. 3 la NCPF.

Modificări:

Art. 291³ a fost introdus prin OUG nr. 42/2017, începând cu 13 iunie 2017.

Subsecțiunea a 3-a
Schimbul spontan de informații

Sfera de aplicare și condițiile schimbului spontan de informații

Art. 292. – (1) Autoritatea competentă din România comunică autorității competente din orice alt stat membru interesat informațiile prevăzute la art. 284 alin. (1), în oricare dintre următoarele situații:

a) autoritatea competentă din România are dovezi pe baza cărora presupune că pot exista pierderi fiscale într-un alt stat membru;

b) o persoană impozabilă obține o reducere sau o scutire de impozit în România, care ar putea determina o mărire a impozitului ori o obligație de plată a impozitului într-un alt stat membru;

c) afacerile între o persoană impozabilă din România și o persoană impozabilă din alt stat membru sunt realizate printr-una sau mai multe țări, astfel încât să rezulte o scădere a impozitului în România ori în celălalt stat membru sau în amândouă;

d) autoritatea competentă din România are dovezi pe baza cărora presupune că poate avea loc o diminuare a impozitului în urma unor transferuri artificiale ale profiturilor în cadrul unor grupuri de întreprinderi;

e) informaţiile transmise unui stat membru de către autoritatea competentă a altui stat membru au permis obţinerea unor informaţii care pot fi importante în evaluarea impozitului datorat în cel de-al doilea stat membru.

(2) Autoritatea competentă din România poate să comunice, prin schimb spontan, autorităţilor competente din celelalte state membre orice informaţii de care are cunoştinţă şi care pot fi utile acestora.

COMENTARII ŞI NOTE

1. **Vechea reglementare.** Aceste prevederi corespund art. 109[13] VCPF, cu aceeaşi denumire marginală.

2. **Scopul reglementării.** Aşa cum este definit la art. 286 lit. j) NCPF, schimbul de informaţii spontan este o comunicare nesistematică, în orice moment şi fără o cerere prealabilă, a unor informaţii către un alt stat membru. Deşi articolul analizat prevede doar cinci ipoteze în care are loc schimbul spontan de informaţii, autorităţile române pot face acest schimb de informaţii atunci când deţin informaţii relevante pentru autorităţile fiscale dintr-un alt stat membru.

3. **Formulare utilizate.** Formularele utilizate pentru schimbul de informaţii sunt prevăzute în Regulamentul (UE) nr. 2378 din 15 decembrie 2015 de stabilire a normelor de punere în aplicare a anumitor dispoziţii din Directiva 2011/16/UE a Consiliului privind cooperarea administrativă în domeniul fiscal şi de abrogare a Regulamentului de punere în aplicare (UE) nr. 1156/2012 (JOUE nr. 332L din data de 18 decembrie 2015).

Termene pentru schimbul spontan de informaţii

Art. 293. – (1) Autoritatea competentă din România căreia i se pun la dispoziţie informaţiile prevăzute la art. 292 alin. (1) transmite informaţiile respective autorităţii competente a oricărui alt stat membru interesat, cât de curând posibil, dar nu mai târziu de o lună de la data la care informaţiile au fost puse la dispoziţie.

(2) Autoritatea competentă din România căreia i se comunică informaţiile în temeiul art. 292 confirmă, dacă este posibil prin mijloace electronice, primirea acestor informaţii autorităţii competente care le-a furnizat, fără întârziere, dar nu mai mult de 7 zile lucrătoare de la primire.

COMENTARII ŞI NOTE

1. **Vechea reglementare.** Aceste prevederi corespund art. 109[14] VCPF, cu aceeaşi denumire marginală.

2. **Termenul de comunicare.** Termenul de o lună pentru transmiterea informaţiilor sub formă de schimb spontan de informaţii curge de la data la care informaţiile au fost puse la dispoziţia autorităţii competente din România. În esenţă, este vorba de data la care aceste informaţii (dovezi) au fost puse la dispoziţia biroului central de legătură, departamentului de legătură sau funcţionarului autorizat.

3. **Termen de confirmare.** Primirea unor informaţii sub formă de schimb spontan obligă autoritatea competentă din România să confirme primirea acestor informaţii în termen de 7 zile lucrătoare.

Secţiunea a 3-a
Alte forme de cooperare administrativă

Subsecţiunea 1
Prezenţa în birourile administrative şi participarea la anchetele administrative

Sfera de aplicare şi condiţii

Art. 294. – (1) Prin acord între autoritatea solicitantă din alt stat membru şi autoritatea solicitată din România şi potrivit condiţiilor stabilite de aceasta din urmă, funcţionarii împuterniciţi de autoritatea solicitantă din alt stat membru pot, în vederea schimbului de informaţii prevăzut la art. 284 alin. (1), să fie prezenţi în birourile în care îşi desfăşoară activitatea autorităţile administrative ale României şi/sau să fie prezenţi la anchetele administrative efectuate pe teritoriul României. În cazul în care informaţiile solicitate sunt incluse în

documente la care funcţionarii autorităţii solicitate din România au acces, funcţionarii autorităţii solicitante din alt stat membru primesc copii ale acestor documente.

(2) În măsura în care acest lucru este permis potrivit legislaţiei din România, acordul prevăzut la alin. (1) poate prevedea că, atunci când funcţionarii autorităţii solicitante din alt stat membru sunt prezenţi în timpul anchetelor administrative, ei pot intervieva diverse persoane şi pot examina diverse registre. Refuzul unei persoane care face obiectul unei anchete de a respecta măsurile de control luate de funcţionarii autorităţii solicitante din alt stat membru este tratat de către autoritatea solicitată din România drept un refuz împotriva propriilor săi funcţionari.

(3) Funcţionarii împuterniciţi de statul membru solicitant prezenţi în România potrivit alin. (1) trebuie să fie în măsură să prezinte în orice moment o împuternicire scrisă în care le sunt indicate identitatea şi calitatea oficială.

COMENTARII ŞI NOTE

1. Vechea reglementare. Aceste prevederi corespund art. 109[15] VCPF, cu aceeaşi denumire marginală.

2. Scopul reglementării. Aceste prevederi instituie posibilitatea participării unor funcţionari din alte state în procesul de colectare de informaţii din domeniul impozitelor directe.

Subsecţiunea a 2-a
Cooperarea administrativă prin efectuarea de controale simultane

Controale simultane

Art. 295. – (1) În cazul în care România convine cu unul sau mai multe state membre să efectueze controale simultane, fiecare pe teritoriul propriu, ale uneia ori mai multor persoane care prezintă un interes comun sau complementar, pentru a face schimb cu informaţiile astfel obţinute, sunt aplicabile prevederile alin. (2)-(4).

(2) Autoritatea competentă din România identifică în mod independent persoanele pentru care intenţionează să propună un control simultan. Ea notifică autorităţilor competente din celelalte state membre implicate orice cazuri pentru care propune efectuarea unui control simultan şi indică motivele acestei alegeri, precum şi perioada în care trebuie efectuate aceste controale.

(3) Autoritatea competentă din România decide dacă doreşte să participe la controalele simultane şi confirmă autorităţii competente care a propus controlul simultan acordul său sau îi comunică refuzul său motivat.

(4) Autoritatea competentă din România desemnează un reprezentant însărcinat cu supravegherea şi coordonarea operaţiunii de control.

COMENTARII ŞI NOTE

1. Vechea reglementare. Aceste prevederi corespund art. 109[16] VCPF, cu aceeaşi denumire marginală.

2. Scopul reglementării. Articolul analizat schiţează principalele repere care stau la baza efectuării unor controale, în acelaşi timp, asupra unor persoane sau grupuri cu activităţi economice în mai multe state membre.

Subsecţiunea a 3-a
Notificări administrative

Cereri de notificare

Art. 296. – (1) La cererea autorităţii competente a unui stat membru, autoritatea competentă din România comunică destinatarului, potrivit art. 47, toate actele şi deciziile emise de autorităţile administrative ale statului membru solicitant şi care se referă la aplicarea pe teritoriul său a legislaţiei privind taxele şi impozitele reglementate de prezentul capitol.

(2) Cererile de notificare precizează obiectul actului sau al deciziei care trebuie notificat(ă) şi indică numele şi adresa destinatarului, precum şi orice alte informaţii care pot facilita identificarea acestuia.

(3) Autoritatea solicitată din România informează de îndată autoritatea solicitantă din alt stat membru cu privire la răspunsul său la cererea respectivă și îi comunică, în special, data la care actul sau decizia a fost notificat(ă) destinatarului.

(4) Autoritatea solicitantă din România formulează o cerere de notificare în temeiul prezentului articol numai în cazul în care nu este în măsură să efectueze notificarea potrivit normelor care reglementează notificarea instrumentelor în cauză în România sau în cazul în care o astfel de notificare ar cauza dificultăți disproporționate. Autoritatea competentă din România poate transmite orice document, prin scrisoare recomandată sau prin sisteme electronice de transmitere la distanță, în mod direct unei persoane aflate pe teritoriul unui alt stat membru.

COMENTARII ȘI NOTE

1. Vechea reglementare. Aceste prevederi corespund art. 109[17] VCPF, cu aceeași denumire marginală.

2. Formulare utilizate. Formularele utilizate pentru schimbul de informații sunt prevăzute în Regulamentul (UE) nr. 2378 din 15 decembrie 2015 de stabilire a normelor de punere în aplicare a anumitor dispoziții din Directiva 2011/16/UE a Consiliului privind cooperarea administrativă în domeniul fiscal și de abrogare a Regulamentului de punere în aplicare (UE) nr. 1156/2012 (JOUE nr. 332L din data de 18 decembrie 2015).

Subsecțiunea a 4-a
Rezultatul utilizării informațiilor

Condiții

Art. 297. – (1) În cazul în care autoritatea competentă din România furnizează informații în temeiul art. 288 sau art. 292, aceasta poate solicita autorității competente care primește informațiile să transmită rezultatul utilizării informațiilor primite. În cazul în care i se solicită un asemenea răspuns, autoritatea competentă din România care a primit informațiile transmite autorității competente care a furnizat informațiile rezultatul utilizării informațiilor, fără a aduce atingere normelor privind secretul fiscal și protecția datelor, aplicabile în România, în cel mai scurt timp posibil, dar nu mai mult de 3 luni de la momentul în care se cunoaște rezultatul utilizării informațiilor solicitate.

(2) Autoritatea competentă din România transmite anual celorlalte state membre rezultatul utilizării informațiilor ce fac obiectul schimbului automat de informații, potrivit măsurilor practice convenite bilateral.

COMENTARII ȘI NOTE

1. Vechea reglementare. Aceste prevederi corespund art. 109[18] VCPF, cu aceeași denumire marginală.

2. Scopul reglementării. Furnizarea de informații privind modul de utilizare a informațiilor primite are o deosebită importanță atât în ceea ce privește prevenirea și combaterea evaziunii fiscale, cât și pentru evaluarea calității informațiilor transmise de autoritățile competente din statele membre.

3. Formulare utilizate. Formularele utilizate pentru schimbul de informații sunt prevăzute în Regulamentul (UE) nr. 2378 din 15 decembrie 2015 de stabilire a normelor de punere în aplicare a anumitor dispoziții din Directiva 2011/16/UE a Consiliului privind cooperarea administrativă în domeniul fiscal și de abrogare a Regulamentului de punere în aplicare (UE) nr. 1156/2012 (JOUE nr. 332L din data de 18 decembrie 2015).

Subsecțiunea a 5-a
Schimbul de experiență și de bune practici

Sfera de aplicare și condiții

Art. 298. – (1) Împreună cu Comisia Europeană și celelalte state membre, autoritatea competentă din România examinează și evaluează cooperarea administrativă prevăzută de prezentul capitol și fac schimb de experiență în scopul îmbunătățirii acestei cooperări și, dacă este cazul, al elaborării unor norme în domeniile respective.

(2) Alături de Comisia Europeană și celelalte state membre, autoritatea competentă din România poate elabora orientări cu privire la orice aspect considerat necesar pentru schimbul de bune practici și schimbul de experiență.

COMENTARII ŞI NOTE

1. Vechea reglementare. Aceste prevederi corespund art. 109[19] VCPF, cu aceeaşi denumire marginală.
2. Scopul reglementării. Acest articol defineşte modul de colaborare între autorităţile fiscale pentru perfecţionarea continuă a sistemului de schimb de informaţii reglementat de Directivă.

Secţiunea a 4-a
Condiţii aplicabile cooperării administrative

Transmiterea de informaţii şi documente

Art. 299. – (1) Informaţiile comunicate României de către statele membre sub orice formă potrivit prezentului capitol intră sub incidenţa secretului profesional şi se bucură de protecţia conferită informaţiilor de acest tip în temeiul legislaţiei din România. Astfel de informaţii pot fi utilizate pentru administrarea şi aplicarea legislaţiei din România referitoare la taxele şi impozitele prevăzute la art. 285. Aceste informaţii pot fi utilizate, de asemenea, pentru stabilirea şi recuperarea altor taxe şi impozite prevăzute la art. 311 sau pentru stabilirea şi recuperarea contribuţiilor obligatorii la sistemul de securitate socială. De asemenea, acestea pot fi folosite în legătură cu procedurile judiciare şi administrative care pot implica sancţiuni, iniţiate ca urmare a încălcării legislaţiei fiscale, fără a aduce atingere normelor şi dispoziţiilor generale care reglementează drepturile făptuitorului, suspectului sau inculpatului ori contravenientului, precum şi ale martorilor în cadrul acestor proceduri.

(2) Informaţiile şi documentele primite de România potrivit prezentului capitol pot fi utilizate în alte scopuri decât cele prevăzute la alin. (1), cu permisiunea autorităţii competente a statului membru care comunică informaţii potrivit prezentului capitol şi numai în măsura în care acest lucru este permis în temeiul legislaţiei din România. O astfel de permisiune se acordă de România dacă informaţiile pot fi utilizate în scopuri asemănătoare în România.

(3) Dacă autoritatea competentă din România consideră că informaţiile primite de la autoritatea competentă a unui alt stat membru pot fi utile, în scopurile prevăzute la alin. (1), autorităţii competente a unui al treilea stat membru, le poate transmite acesteia din urmă, cu condiţia ca această transmitere să respecte normele şi procedurile prevăzute de prezentul capitol. Autoritatea competentă din România informează autoritatea competentă a statului membru din care provin informaţiile cu privire la intenţia sa de a transmite informaţiile respective unui stat membru terţ. În situaţia în care România este stat membru din care provin informaţiile, aceasta se poate opune transmiterii informaţiilor respective în termen de 10 zile lucrătoare de la data primirii comunicării din partea statului membru care doreşte să transmită informaţiile.

(4) Permisiunea de a utiliza potrivit alin. (2) informaţiile transmise în temeiul alin. (3) poate fi acordată numai de către autoritatea competentă din România.

(5) Informaţiile, rapoartele, declaraţiile şi orice alte documente, precum şi copiile certificate sau extrasele din aceste documente, obţinute de autoritatea solicitată din alt stat membru şi comunicate autorităţii solicitante din România în temeiul prezentului capitol, pot fi invocate ca dovezi de către organismele competente din România, în acelaşi mod ca informaţiile, rapoartele, declaraţiile şi orice alte documente similare furnizate de o autoritate din România.

(6) Prin excepţie de la prevederile alin. (1)-(4), informaţiile comunicate de statele membre între ele în temeiul art. 291[3] sunt utilizate în scopul evaluării riscurilor de nivel înalt aferente preţurilor de transfer şi a riscurilor aferente erodării bazei impozabile şi transferului profiturilor, inclusiv al evaluării riscului de neconformare de către membrii grupului de întreprinderi multinaţionale la normele aplicabile în materie de preţuri de transfer şi, după caz, în scopul analizelor economice şi statistice.

(7) Ajustarea preţurilor de transfer de către autorităţile fiscale din statul membru destinatar nu se bazează pe informaţiile care fac obiectul schimbului în temeiul art. 291[3].

(8) Autoritatea competentă din România poate utiliza informaţiile primite, în temeiul art. 291[3], de la celelalte autorităţi competente din statele membre, ca bază pentru efectuarea de cercetări suplimentare ale acordurilor prealabile privind preţul de transfer prevăzute la art. 52, ale grupului de întreprinderi multinaţionale sau ale altor aspecte de natură fiscală în cursul unui control fiscal şi pot fi făcute ajustări corespunzătoare ale venitului impozabil al entităţii constitutive.

COMENTARII ȘI NOTE

1. Vechea reglementare. Aceste prevederi corespund art. 109[20] VCPF, cu aceeași denumire marginală.

2. Scopul reglementării. Articolul analizat are ca scop stabilirea forței probante a documentelor transmise între statele membre (prin schimb de informații), precum și limitele utilizării informațiilor transmise prin schimb de informații.

În acest context, se precizează (de exemplu) faptul că informațiile transmise prin Raportul pentru fiecare țară în parte pot fi utilizate pentru analiza de risc în domeniul prețurilor de transfer și nu pot fi utilizate pentru ajustarea prețurilor de transfer.

3. Formulare utilizate. Formularele utilizate pentru schimbul de informații sunt prevăzute în Regulamentul (UE) nr. 2378 din 15 decembrie 2015 de stabilire a normelor de punere în aplicare a anumitor dispoziții din Directiva 2011/16/UE a Consiliului privind cooperarea administrativă în domeniul fiscal și de abrogare a Regulamentului de punere în aplicare (UE) nr. 1156/2012 (JOUE nr. 332L din data de 18 decembrie 2015).

Modificări:

Alin. (6)-(8) au fost introduse prin OUG nr. 42/2017, începând cu 13 iunie 2017.

Limite

Art. 300. – (1) Autoritatea solicitată din România furnizează autorității solicitante dintr-un alt stat membru informațiile prevăzute la art. 288, cu condiția ca autoritatea solicitantă să fi epuizat sursele uzuale de informații pe care le-ar fi putut utiliza în această situație pentru a obține informațiile solicitate, fără a risca să pună în pericol atingerea scopului urmărit. Autoritatea solicitantă din România solicită informațiile prevăzute la art. 288 autorității solicitate din alt stat membru numai în situația în care au fost epuizate sursele uzuale de informații pe care le-ar fi putut utiliza în această situație pentru a obține informațiile solicitate, fără a risca să pună în pericol atingerea scopului urmărit.

(2) Prezentul capitol nu impune României obligația de a efectua anchete sau de a comunica informații, în cazul în care efectuarea acestor anchete sau obținerea informațiilor respective pentru propriile scopuri ar fi contrară legislației din România.

(3) Autoritatea competentă din România poate refuza să furnizeze informații, în cazul în care statul membru solicitant nu este în măsură, din motive juridice, să furnizeze informații similare.

(4) Furnizarea de informații poate fi refuzată în cazul în care ar conduce la divulgarea unui secret comercial, industrial sau profesional ori a unui procedeu comercial sau a unor informații a căror divulgare ar fi contrară ordinii publice.

(5) Autoritatea solicitată din România comunică autorității solicitante din alt stat membru motivele refuzului de a răspunde la cererea de informații.

COMENTARII ȘI NOTE

1. Vechea reglementare. Aceste prevederi corespund art. 109[21] VCPF, cu aceeași denumire marginală.

2. Scopul reglementării. Prin acest articol se stabilesc cazurile și condițiile în care autoritățile statelor membre pot refuza, *motivat*, furnizarea de informații. În cazul României, în calitate de autoritate solicitată, se poate refuza furnizarea informațiilor în următoarele situații/condiții:

a) autoritatea solicitantă nu a epuizat sursele uzuale pentru obținerea acestor informații;

b) anchetele sau obținerea informațiile solicitate, pentru uzul propriu al autorităților fiscale din România, sunt contrare legislației din România;

c) lipsa reciprocității;

d) furnizarea informației este contrară ordinii publice din România (ex., divulgare de secrete comerciale, industriale sau profesionale, divulgare de know-how etc.).

Obligații

Art. 301. – (1) În cazul în care un stat membru solicită informații în temeiul prezentului capitol, România recurge la mecanismul său de colectare de informații pentru a obține informațiile solicitate, chiar dacă acestea nu îi sunt necesare pentru propriile scopuri fiscale. Această obligație nu aduce atingere art. 300 alin. (2)-(4), ale căror dispoziții nu pot fi în niciun caz interpretate în sensul autorizării României să refuze furnizarea informațiilor pentru motivul că acestea nu prezintă un interes național.

(2) Prevederile art. 300 alin. (2) și (4) nu pot fi în niciun caz interpretate ca permițând autorității solicitate din România să refuze furnizarea de informații pentru motivul că aceste informații sunt deținute de o bancă,

de o altă instituție financiară, de o persoană desemnată sau care acționează în calitate de agent ori de administrator sau că informațiile respective se referă la participațiile la capitalul unei persoane.

(3) Fără a aduce atingere alin. (2), România poate refuza transmiterea informațiilor solicitate în cazul în care aceste informații se referă la perioade de impozitare dinainte de data de 1 ianuarie 2011, iar transmiterea unor astfel de informații ar fi putut fi refuzată în temeiul art. 8 alin. (1) din Directiva 77/799/CEE din 19 decembrie 1977 privind asistența reciprocă acordată de autoritățile competente din statele membre în domeniul impozitării directe și al impozitării primelor de asigurare, dacă ar fi fost solicitate înainte de data de 11 martie 2011.

COMENTARII ȘI NOTE

1. Vechea reglementare. Aceste prevederi corespund art. 109[22] VCPF, cu aceeași denumire marginală.
2. Scopul reglementării. Acest articol completează prevederile art. 300 sub două aspecte:

a) nu se poate refuza furnizarea unor informații, dacă acestea nu au utilitate pentru autoritățile fiscale din România;
b) poate fi refuzată furnizarea de informații care se referă la perioade de impozitare anterioare datei de 1 ianuarie 2011.

Lărgirea cooperării extinse oferite unei țări terțe

Art. 302. – În cazul în care România oferă unei țări terțe o cooperare mai extinsă decât cea prevăzută de prezentul capitol, România nu poate refuza o astfel de cooperare extinsă cu niciunul dintre celelalte state membre care doresc să inițieze o astfel de cooperare extinsă reciprocă cu România.

COMENTARII ȘI NOTE

1. Vechea reglementare. Aceste prevederi corespund art. 109[23] VCPF, cu aceeași denumire marginală.
2. Scopul reglementării. Așa cum s-a arătat în doctrină (C.F. Costaș, *op. cit.*), acest articol este asemănător clauzei „națiunii celei mai favorizate" din convențiile de evitare a dublei impuneri (ex., art. 22 – Nediscriminarea din convenția dintre Romania și SUA).

Formulare-tip și formate electronice

Art. 303. – (1) Cererile de informații și de anchete administrative formulate potrivit art. 288 și răspunsurile aferente, confirmările de primire, cererile de informații generale suplimentare și declarațiile de incapacitate sau de refuz formulate în temeiul art. 290 se trimit, în măsura posibilului, pe baza unui formular-tip adoptat de Comisia Europeană, potrivit procedurii prevăzute la art. 5 și 10 din Regulamentul (UE) nr. 182/2011 al Parlamentului European și al Consiliului din 16 februarie 2011 de stabilire a normelor și principiilor generale privind mecanismele de control de către statele membre al exercitării competențelor de executare de către Comisie. Formularele-tip pot fi însoțite de rapoarte, declarații sau orice alte documente, precum și de copii certificate ori de extrase din acestea.

(2) Formularul-tip prevăzut la alin. (1) include cel puțin următoarele informații care trebuie furnizate de către autoritatea solicitantă:

a) identitatea persoanei care face obiectul examinării sau al anchetei;

b) scopul fiscal urmărit.

(3) În măsura în care se cunosc și în acord cu evoluțiile internaționale, autoritatea solicitantă din România poate furniza numele și adresa oricărei persoane despre care se crede că deține informațiile solicitate, precum și orice element care poate facilita colectarea de informații de către autoritatea solicitată din alt stat membru.

(4) Informațiile spontane și confirmarea acestora, prevăzute la art. 292 și, respectiv, art. 293, cererile de notificări administrative prevăzute la art. 296 și rezultatul utilizării informațiilor prevăzut la art. 297 se transmit prin intermediul formularului-tip adoptat de Comisia Europeană, potrivit procedurii prevăzute la art. 5 și 10 din Regulamentul (UE) nr. 182/2011.

(5) Schimbul automat obligatoriu de informații prevăzut la art. 291 se efectuează utilizând un format electronic standardizat conceput pentru facilitarea unui astfel de schimb automat și bazat pe formatul electronic existent, în temeiul articolului privind schimbul automat de informații din titlul VI al Codului fiscal care transpune art. 9 din Directiva 2003/48/CE a Consiliului din 3 iunie 2003 privind impozitarea veniturilor din economii sub forma plăților de dobânzi, format care trebuie utilizat pentru toate tipurile de schimb automat de informații, adoptat de Comisia Europeană în conformitate cu procedura prevăzută la art. 5 și 10 din Regulamentul (UE) nr. 182/2011.

(6) Schimbul automat de informații privind deciziile fiscale anticipate cu aplicare transfrontalieră și acordurile prealabile privind prețul de transfer în temeiul art. 291[1] se efectuează utilizând formularul-tip adoptat de Comisia Europeană.

(7) Regimul lingvistic adoptat de Comisia Europeană, în temeiul art. 20 alin. (5) al Directivei 2011/16/UE, nu împiedică autoritatea competentă din România să comunice informațiile menționate la art. 291[1] și 291[3] în limba română. Cu toate acestea, regimul lingvistic respectiv poate prevedea ca elementele esențiale ale unor astfel de informații să fie trimise, de asemenea, într-o altă limbă oficială și de lucru a Uniunii Europene.

(8) Schimbul de informații automat cu privire la raportul pentru fiecare țară în parte în conformitate cu prevederile art. 291[3] se efectuează utilizând formularul-tip aprobat prin ordin al președintelui A.N.A.F.

COMENTARII ȘI NOTE

1. Vechea reglementare. Aceste prevederi corespund art. 109[24] VCPF, cu aceeași denumire marginală.

2. Formulare utilizate. Formularele utilizate pentru schimbul de informații sunt prevăzute în Regulamentul (UE) nr. 2378 din 15 decembrie 2015 de stabilire a normelor de punere în aplicare a anumitor dispoziții din Directiva 2011/16/UE a Consiliului privind cooperarea administrativă în domeniul fiscal și de abrogare a Regulamentului de punere în aplicare (UE) nr. 1156/2012 (JOUE nr. 332L din data de 18 decembrie 2015).

Modificări:

Alin. (6) și (7) ale art. 303 au fost introduse prin OUG nr. 84/2016, începând cu 1 ianuarie 2017.
Alin. (7) a fost modificat prin OUG nr. 42/2017, începând cu 13 iunie 2017.
Alin. (8) a fost introdus prin OUG nr. 42/2017, începând cu 13 iunie 2017.

Măsuri practice

Art. 304. – (1) Informațiile comunicate în temeiul prezentului capitol se furnizează, în măsura posibilului, prin mijloace electronice, utilizând rețeaua CCN.

(2) În situația în care Comisia Europeană efectuează orice adaptare a rețelei CCN, România este responsabilă să efectueze orice adaptare a sistemelor sale necesară pentru a permite schimbul de informații de acest tip prin intermediul rețelei CCN și să asigure securitatea sistemelor sale. Autoritatea competentă din România notifică fiecărei persoane care face obiectul raportării încălcarea securității datelor sale atunci când respectiva încălcare este de natură să afecteze în mod negativ protecția datelor cu caracter personal sau a vieții private a persoanei în cauză. România renunță la orice cerere de rambursare a cheltuielilor ocazionate de aplicarea prezentului capitol, exceptând, după caz, cheltuielile cu onorariile plătite experților.

(3) Cererile de cooperare, inclusiv cererile de notificare, și documentele anexate pot fi redactate în orice limbă aleasă de comun acord de autoritatea solicitată și autoritatea solicitantă. Cererile respective sunt însoțite de o traducere în limba oficială sau în una dintre limbile oficiale ale statului membru al autorității solicitate numai în situații speciale, când autoritatea solicitată motivează cererea de traducere.

(4) Prin excepție de la prevederile alin. (1), informațiile comunicate în temeiul art. 291[3] alin. (2) se furnizează exclusiv prin mijloace electronice utilizând rețeaua CCN.

COMENTARII ȘI NOTE

1. Vechea reglementare. Aceste prevederi corespund art. 109[25] VCPF, cu aceeași denumire marginală.

2. Scopul reglementării. Acest articol stabilește modul în care se realizează comunicarea dintre statele membre în vederea realizării schimbului de informații.

Modificări:

Alin. (4) a fost introdus prin OUG nr. 42/2017, începând cu 13 iunie 2017.

Obligații speciale

Art. 305. – Autoritatea competentă din România dispune toate măsurile necesare pentru:

a) a asigura o coordonare internă eficace a măsurilor de organizare prevăzute la art. 287;

b) a stabili o cooperare directă cu autoritățile celorlalte state membre, prevăzute la art. 287;

c) a asigura buna funcționare a sistemului de cooperare administrativă prevăzut de prezentul capitol.

COMENTARII ȘI NOTE

I. Vechea reglementare. Aceste prevederi corespund art. 109[26] VCPF, cu aceeași denumire marginală.

Secțiunea a 5-a
Relațiile cu Comisia Europeană

Evaluare

Art. 306. – (1) Autoritatea competentă din România examinează și evaluează funcționarea sistemului de cooperare administrativă prevăzut de prezentul capitol.

(2) Autoritatea competentă din România transmite Comisiei Europene orice informații pertinente necesare pentru evaluarea eficacității cooperării administrative prevăzute de prezentul capitol în ceea ce privește combaterea fraudei și a evaziunii fiscale.

(3) Autoritatea competentă din România transmite Comisiei Europene o evaluare anuală a eficacității schimbului de informații automat prevăzut la art. 291, 291[1] și 291[3], precum și rezultatele practice obținute, utilizând formularul și condițiile de transmitere adoptate de către Comisia Europeană, conform art. 23 din Directiva 2011/16/UE.

(4) *Abrogat.*

COMENTARII ȘI NOTE

I. Vechea reglementare. Aceste prevederi corespund art. 109[27] VCPF, cu aceeași denumire marginală.

Modificări:

Alin. (3) a fost modificat prin OUG nr. 84/2016, începând cu 1 ianuarie 2017, și prin OUG nr. 42/2017, începând cu 13 iunie 2017.

Alin. (4) a fost abrogat prin OUG nr. 84/2016, începând cu 1 ianuarie 2017.

Confidențialitatea informațiilor

Art. 306[1]. – (1) Informațiile comunicate Comisiei Europene de către autoritatea competentă din România în temeiul art. 306, precum și orice raport sau document elaborat de Comisia Europeană pe baza acestor informații pot fi transmise altor state membre. Informațiile transmise intră sub incidența secretului de serviciu și beneficiază de protecția acordată informațiilor asemănătoare conform legislației interne a statului membru care le-a primit.

(2) Rapoartele și documentele întocmite de Comisia Europeană, prevăzute la alin. (1), pot fi utilizate de România doar în scopuri analitice, nu se publică și nici nu se pun la dispoziția unei alte persoane sau a unui alt organism fără acordul expres al Comisiei Europene.

Modificări:

Art. 306[1] a fost introdus prin OUG nr. 84/2016, începând cu 1 ianuarie 2017.

Secțiunea a 6-a
Relațiile cu țările terțe

Schimbul de informații cu țările terțe

Art. 307. – (1) În cazul în care autoritatea competentă din România primește de la o țară terță informații care sunt în mod previzibil relevante pentru administrarea și aplicarea legislației române în privința taxelor și impozitelor prevăzute la art. 285, autoritatea competentă din România poate, în măsura în care acest lucru este permis în temeiul unui acord cu țara terță respectivă, să comunice aceste informații autorităților competente ale statelor membre pentru care ar putea fi utile și oricărei autorități solicitante din alt stat membru.

(2) Autoritatea competentă din România poate transmite unei țări terțe, potrivit normelor interne privind comunicarea datelor cu caracter personal către țările terțe, informații obținute în temeiul prezentului capitol, dacă toate condițiile de mai jos sunt îndeplinite:

a) autoritatea competentă a statului membru din care provin informațiile și-a dat acordul cu privire la comunicarea acestora;

b) țara terță în cauză s-a angajat să coopereze pentru strângerea dovezilor care să ateste caracterul neregulamentar sau ilegal al tranzacțiilor care sunt susceptibile să contravină legislației fiscale ori să constituie o încălcare a acesteia.

LEGISLAȚIE ȘI JURISPRUDENȚĂ

- *Convenții de evitare a dublei impuneri;*
- *Legea nr. 290/2015 pentru ratificarea Acordului dintre Guvernul României și Guvernul Jersey privind schimbul de informații în domeniul fiscal, semnat la Londra la 1 decembrie 2014 (publicată în M. Of. nr. 882 din 25 noiembrie 2015);*
- *OPANAF nr. 3.626/2016 privind stabilirea listei jurisdicțiilor raportoare, cu care România va colabora în baza Acordului multilateral al autorităților competente pentru schimb automat de informații privind conturile financiare, a listei instituțiilor financiare nonraportoare și a listei conturilor excluse, prevăzute în instrumentele juridice de drept internațional la care România s-a angajat din perspectiva schimbului automat de informații financiare (publicat în M. Of. nr. 1.026 din 20 decembrie 2016; cu modificările ulterioare).*

COMENTARII ȘI NOTE

1. **Vechea reglementare.** Aceste prevederi corespund art. 109^{28} VCPF, cu aceeași denumire marginală.

Secțiunea a 7-a
Dispoziții generale și finale

Protecția datelor

Art. 308. – Toate schimburile de informații efectuate în temeiul prezentului capitol se realizează cu respectarea Legii nr. 677/2001 pentru protecția persoanelor cu privire la prelucrarea datelor cu caracter personal și libera circulație a acestor date, cu modificările și completările ulterioare.

(2) Instituțiile Financiare Raportoare și autoritățile competente din România au calitatea de operator de date cu caracter personal în conformitate cu prevederile Legii nr. 677/2001, cu modificările și completările ulterioare.

(3) Fără a aduce atingere alin. (1), fiecare Instituție Financiară Raportoare din România informează fiecare Persoană care face obiectul raportării cu privire la faptul că informațiile care o privesc prevăzute la art. 291 alin. (4) sunt selectate și transferate în conformitate cu prezentul capitol și furnizează persoanei toate informațiile la care aceasta are dreptul în temeiul Legii nr. 677/2001, cu modificările și completările ulterioare, în timp util pentru ca persoana să își poată exercita drepturile în materie de protecție a datelor cu caracter personal, înainte ca Instituția Financiară Raportoare să transmită informațiile prevăzute la art. 291 alin. (4) autorității competente din România.

COMENTARII ȘI NOTE

1. **Vechea reglementare.** Aceste prevederi corespund art. 109^{29} VCPF, cu aceeași denumire marginală.

2. **Protecția datelor personale.** În NCPF au fost două alineate referitoare la calitatea de operator de date cu caracter personal a Instituțiilor Financiare Raportoare și a autorităților competente din România, respectiv la informarea Persoanelor care fac obiectul raportării, de către Instituțiile Financiare Raportoare, asupra modului de selecție și transfer a informațiilor ce le privesc, potrivit art. 291 alin. (4) și Legii nr. 677/2001.

Păstrarea informațiilor

Art. 309. – Informațiile prelucrate în conformitate cu prezentul capitol se păstrează o perioadă care nu depășește perioada necesară pentru atingerea obiectivelor prezentului capitol și, în orice caz, în conformitate cu legislația din România referitoare la termenele de prescripție, ale fiecărui operator de date.

COMENTARII ȘI NOTE

1. Vechea reglementare. Aceste prevederi nu au corespondent în VCPF.

CAPITOLUL II
Asistența reciprocă în materie de recuperare a creanțelor legate de taxe, impozite, drepturi și alte măsuri

Secțiunea 1
Dispoziții generale

Scopul

Art. 310. – Prezentul capitol stabilește norme privind asistența în vederea recuperării în România a unor creanțe stabilite într-un alt stat membru al Uniunii Europene, precum și asistența în vederea recuperării într-un alt stat membru al Uniunii Europene a creanțelor stabilite în România.

COMENTARII ȘI NOTE

1. Vechea reglementare. Aceste prevederi corespund art. 178[1] VCPF, cu aceeași denumire marginală.
2. Scopul reglementării. În acest capitol (art. 310-355) au fost transpuse în legislația noastră prevederile Directivei nr. 2010/24/UE a Consiliului privind asistența reciprocă în materie de recuperare a creanțelor legate de impozite, taxe și alte măsuri (JOUE nr. 84 din 31 martie 2010). Pentru aplicarea uniformă a acestei Directive a fost aprobat Regulamentul de punere în aplicare (UE) nr. 1189/2011 al Comisiei din 18 noiembrie 2011 de stabilire a unor norme referitoare la anumite dispoziții din Directiva 2010/24/UE a Consiliului privind asistența reciprocă în materie de recuperare a creanțelor legate de impozite, taxe și alte măsuri (JOUE nr. 302 din 19 noiembrie 2011).

Sfera de aplicare

Art. 311. – (1) Prezentul capitol se aplică următoarelor creanțe:
a) tuturor taxelor, impozitelor și drepturilor de orice fel prelevate de către un stat membru sau în numele acestuia ori de către subdiviziunile sale teritoriale sau administrative, inclusiv autorități locale, sau în numele acestora ori în numele Uniunii Europene;
b) rambursărilor, intervențiilor și altor măsuri care fac parte din sistemul de finanțare integrală sau parțială a Fondului European de Garantare Agricolă (FEGA) și a Fondului European Agricol pentru Dezvoltare Rurală (FEADR), inclusiv sumelor care se percep în legătură cu aceste acțiuni;
c) prelevărilor și altor drepturi prevăzute în cadrul organizării comune a pieței din sectorul zahărului.
(2) Prezentul capitol se aplică și pentru:
a) sancțiunile administrative, amenzile, taxele și suprataxele în legătură cu creanțele pentru care se poate solicita asistență reciprocă potrivit alin. (1), care sunt stabilite de autoritățile administrative responsabile de perceperea taxelor, impozitelor sau drepturilor în cauză ori de desfășurarea de anchete administrative în privința acestora sau care sunt confirmate de organismele administrative sau judiciare la cererea autorităților administrative menționate;
b) taxele pentru certificate și alte documente similare emise în legătură cu procedurile administrative privind taxele, impozitele și drepturile;
c) obligațiile fiscale accesorii și costurile în legătură cu creanțele pentru care poate fi solicitată asistență reciprocă potrivit alin. (1) ori potrivit lit. a) sau b) a prezentului alineat, după caz.
(3) Prezentul capitol nu se aplică:
a) contribuțiilor obligatorii la sistemul de securitate socială care trebuie plătite fie statului membru sau unei subdiviziuni a acestuia, fie instituțiilor de securitate socială de drept public;
b) taxelor care nu sunt prevăzute la alin. (2);
c) drepturilor de natură contractuală, cum ar fi sumele stabilite pentru utilități publice;
d) sancțiunilor cu caracter penal impuse în cadrul unei proceduri penale sau altor sancțiuni cu caracter penal care nu intră sub incidența prevederilor alin. (2) lit. a).

COMENTARII ȘI NOTE

1. **Vechea reglementare.** Aceste prevederi corespund art. 178[2] VCPF, cu aceeași denumire marginală.

2. **Scopul reglementării.** Prevederile acestui capitol din NCPF se referă la modul în care are loc cooperarea dintre autoritățile fiscale din statele UE, având relevanță redusă pentru contribuabili (sunt reglementări interne ale autorităților fiscale). Practic, contestarea actelor de executare silită (inclusiv cele prin care se impun măsuri asigurătorii) trebuie făcută în statul membru UE care solicită autorităților fiscale din România executarea silită a titlului executoriu emis de autoritățile din celălalt stat.

3. **Sfera de aplicare.** Asistența reciprocă reglementată de Directiva nr. 2010/24/UE se referă la:

(i) furnizarea de informații;

(ii) asistență pentru comunicarea actelor administrative fiscale (procedura de notificare);

(iii) asistență pentru recuperarea sumelor (executare silită) sau

(iv) punerea în aplicare (impunerea) a măsurilor asigurătorii.

4. **Legislație secundară.** Prin OPANAF nr. 351/2016 au fost stabilite norme referitoare la transferul sumelor recuperate în România reprezentând creanțe stabilite în alte state membre UE, precum și a sumelor recuperate din alte state membre UE reprezentând creanțe stabilite în România.

Prin acest ordin sunt reglementate și procedurile de recuperare a creanțelor, conform Convențiilor de evitare a dublei impuneri (ex., SUA, Mexic etc.) ori Legii nr. 13/2014 pentru ratificarea Convenției privind asistența administrativă reciprocă în domeniul fiscal, adoptată la Strasbourg la 25 ianuarie 1988, și a Protocolului de modificare a Convenției privind asistența administrativă reciprocă în domeniul fiscal, adoptat la Paris la 27 mai 2010, semnate de partea română la 15 octombrie 2012 (M. Of. nr. 155 din 4 martie 2014).

Definiții

Art. 312. – În sensul prezentului capitol, termenii și expresiile de mai jos au următoarea semnificație:

a) *autoritate solicitantă* – un birou central de legătură, un birou de legătură sau un departament de legătură al unui stat membru care transmite o cerere de asistență cu privire la o creanță prevăzută la art. 311;

b) *autoritate solicitată* – un birou central de legătură, un birou de legătură sau un departament de legătură al unui stat membru căruia îi este transmisă o cerere de asistență;

c) *persoană* – orice persoană fizică sau juridică, orice asociere de persoane căreia îi este recunoscută, prin lege, capacitatea de a încheia acte juridice, dar care nu are statut de persoană juridică, sau orice altă entitate, indiferent de natura ori forma acesteia, fie că are sau nu are personalitate juridică, ce deține ori gestionează active care, alături de venitul generat de acestea, sunt supuse unor taxe, impozite sau drepturi care fac obiectul prezentului capitol;

d) *mijloace electronice* – utilizarea unui echipament electronic pentru procesarea, inclusiv compresia digitală, și stocarea datelor și utilizarea transmisiei prin fir, a transmisiei radio, a tehnologiilor optice sau a altor mijloace electromagnetice;

e) *rețea RCC* – platforma comună bazată pe rețeaua comună de comunicații (RCC) dezvoltată de Uniunea Europeană pentru toate transmisiile prin mijloace electronice între autoritățile competente din domeniul vamal și fiscal.

COMENTARII ȘI NOTE

1. **Vechea reglementare.** Aceste prevederi corespund art. 178[3] VCPF, cu aceeași denumire marginală.

2. **Scopul reglementării.** Acest articol definește principalele noțiuni/termeni utilizate/utilizați în cuprinsul acestui capitol.

Autoritatea competentă din România

Art. 313. – (1) Autoritățile competente din România pentru aplicarea prevederilor prezentului capitol sunt:

a) A.N.A.F., pentru creanțele prevăzute la art. 311 alin. (1) lit. a) și b);

b) Agenția de Plăți și Intervenție pentru Agricultură, pentru creanțele prevăzute la art. 311 alin. (1) lit. c).

(2) Autoritățile prevăzute la alin. (1) sunt competente și pentru asistență la recuperarea creanțelor prevăzute la art. 311 alin. (2), aferente creanțelor principale pentru a căror asistență la recuperare sunt competente.

(3) Prin ordin al președintelui A.N.A.F. se desemnează biroul central de legătură, care este responsabil pentru contactele cu alte state membre în domeniul asistenței reciproce care face obiectul prezentului capitol, precum și pentru contactele cu Comisia Europeană.

(4) Autoritățile competente din România pot desemna birouri de legătură care să fie responsabile de contactele cu alte state membre în materie de asistență reciprocă în ceea ce privește unul sau mai multe tipuri sau categorii specifice de taxe, impozite și drepturi prevăzute la art. 311.

(5) În cazul în care un birou de legătură primește o cerere de asistență reciprocă ce necesită măsuri care nu țin de competența ce i-a fost atribuită, acesta înaintează cererea, fără întârziere, biroului competent, dacă este cunoscut, sau biroului central de legătură și informează autoritatea solicitantă în consecință.

(6) Autoritățile competente din România informează Comisia Europeană cu privire la biroul său central de legătură și la orice birouri de legătură pe care le-a desemnat.

(7) Toate comunicările sunt trimise de către biroul central de legătură sau în numele acestuia, de la caz la caz, cu acordul biroului central de legătură, asigurându-se eficiența comunicării.

LEGISLAȚIE ȘI JURISPRUDENȚĂ

- *OPANAF nr. 197/2018 privind organizarea și funcționarea Biroului central de legătură pentru contactele cu alte state în domeniul asistenței reciproce la recuperare, precum și cu Comisia Europeană (publicat în M. Of. nr. 80 din 26 ianuarie 2018).*

COMENTARII ȘI NOTE

1. **Vechea reglementare.** Aceste prevederi corespund art. 178[4] VCPF, cu aceeași denumire marginală.
2. **Noțiune.** Având în vedere includerea unor creanțe aferente politicii agricole în sfera de aplicare a acestui capitol, nu este o surpriză includerea Agenției de Plăți și Intervenție pentru Agricultură (APIA) în categoria autorităților competente, pe lângă Agenția Națională de Administrare Fiscală (ANAF).

Secțiunea a 2-a
Schimbul de informații

Furnizarea de informații

Art. 314. – (1) La cererea autorității solicitante, autoritatea solicitată furnizează orice informații pe care le apreciază că sunt relevante pentru autoritatea solicitantă, în vederea recuperării creanțelor sale prevăzute la art. 311. În scopul furnizării acestor informații, autoritatea solicitată asigură realizarea oricăror anchete administrative necesare pentru obținerea acestora.

(2) Autoritatea solicitată nu este obligată să furnizeze informații:

a) pe care nu le-ar putea obține în vederea recuperării creanțelor similare născute în statul membru solicitat;

b) care ar divulga un secret comercial, industrial sau profesional;

c) a căror divulgare ar aduce atingere securității statului membru solicitat sau care ar fi contrare ordinii publice a acestuia.

(3) Autoritatea solicitată nu poate refuza furnizarea de informații pentru motivul că aceste informații sunt deținute de o bancă, de o altă instituție financiară, de o persoană desemnată sau care acționează în calitate de agent ori de administrator sau că informațiile respective se referă la participațiile la capitalul unei persoane.

(4) Autoritatea solicitată informează autoritatea solicitantă în legătură cu motivele de refuz al unei cereri de informații.

COMENTARII ȘI NOTE

1. **Vechea reglementare.** Aceste prevederi corespund art. 178[5] VCPF, cu aceeași denumire marginală.
2. **Scopul reglementării.** Acest articol instituie obligația pentru autoritatea competentă dintr-un stat membru (autoritatea solicitată) să furnizeze informațiile solicitate de autoritatea solicitantă, care sunt relevante pentru aceasta din urmă pentru recuperarea creanței.
3. **Limitări.** La fel ca în cazul schimbului de informații, autoritatea solicitată poate refuza, motivat, furnizarea unor informații dacă (i) divulgarea acestora ar conduce la încălcarea unor dispoziții legale specifice (ex., secret comercial, industrial sau profesional), ordinea publică sau dacă se aduce atingere securității statului membru solicitat sau (ii) statul solicitant nu oferă astfel de informații (lipsa reciprocității).
4. **Procedura.** Procedura se derulează conform Regulamentului Comisiei Europene nr. 1189/2011.

Schimbul de informații fără cerere prealabilă

Art. 315. – În cazul în care urmează să se efectueze o rambursare/restituire de impozite, taxe sau drepturi, altele decât taxa pe valoarea adăugată, către o persoană stabilită ori având domiciliul într-un alt stat membru, statul membru din care urmează să se efectueze rambursarea/restituirea poate informa statul membru unde este stabilită sau unde își are domiciliul persoana respectivă cu privire la rambursarea/restituirea ce urmează a se efectua.

COMENTARII ȘI NOTE

1. Vechea reglementare. Aceste prevederi corespund art. 178^6 VCPF, cu aceeași denumire marginală.

2. Scopul reglementării. Acest articol urmărește prevenirea unei situații în care, prin plata efectuată de un alt stat membru decât cel de rezidență, se întârzie recuperarea unor creanțe fiscale de către statul membru de rezidență al beneficiarului.

Prezența în birourile administrative și participarea la anchetele administrative

Art. 316. – (1) Prin acord între autoritatea solicitantă și autoritatea solicitată și în concordanță cu procedurile stabilite de autoritatea solicitată, funcționarii autorizați de autoritatea solicitantă pot, în vederea promovării asistenței reciproce prevăzute de prezentul capitol:

a) să fie prezenți în birourile în care autoritățile administrative ale statului membru solicitat își desfășoară activitatea;

b) să fie prezenți la anchetele administrative efectuate pe teritoriul statului membru solicitat;

c) să însoțească funcționarii competenți din statul membru solicitat în cursul procedurilor judiciare din respectivul stat membru.

(2) Acordul prevăzut la alin. (1) lit. b) poate prevedea ca funcționarii din statul membru solicitant să poată intervieva persoane și examina registre, în cazul în care legislația în vigoare în statul membru solicitat permite acest lucru.

(3) Funcționarii autorizați de autoritatea solicitantă care utilizează posibilitățile oferite prin alin. (1) și (2) sunt în măsură să prezinte în orice moment o împuternicire scrisă în care le sunt indicate identitatea și calitatea oficială.

COMENTARII ȘI NOTE

1. Vechea reglementare. Aceste prevederi corespund art. 178^7 VCPF, cu aceeași denumire marginală.

2. Scopul reglementării. Aceste prevederi stabilesc termenii și condițiile în care funcționarii fiscali ai altor state membre pot participa la procedurile de recuperare a creanțelor care au loc într-un stat membru.

Secțiunea a 3-a
Asistență pentru notificarea documentelor

Cererea de notificare a anumitor documente referitoare la creanțe

Art. 317. – (1) La cererea autorității solicitante, autoritatea solicitată notifică persoanei căreia îi sunt destinate, denumită în continuare destinatar, toate actele și deciziile, inclusiv pe cele de natură judiciară, privind o creanță sau recuperarea acesteia, emise de statul membru solicitant.

(2) Cererea de notificare prevăzută la alin. (1) este însoțită de un formular-tip care conține cel puțin următoarele informații:

a) numele, adresa și orice alte informații utile pentru identificarea destinatarului;

b) scopul notificării și termenul în care aceasta ar trebui efectuată;

c) o descriere a documentelor anexate, a tipului de creanță și a valorii creanței pentru care se formulează cererea;

d) numele, adresa şi alte date de contact cu privire la biroul responsabil de documentele anexate şi, în cazul în care este diferit, biroul de la care se pot obţine informaţii suplimentare privind documentele notificate sau posibilităţile de a contesta obligaţia de plată.

(3) Autoritatea solicitantă depune o cerere de notificare în temeiul prezentului capitol numai atunci când nu poate efectua notificarea în conformitate cu normele care reglementează notificarea documentului în cauză în statul membru solicitant sau atunci când o astfel de notificare ar cauza dificultăţi disproporţionate.

(4) Autoritatea solicitată informează de îndată autoritatea solicitantă în privinţa oricărei acţiuni întreprinse în urma cererii de notificare, în special în legătură cu data notificării documentului către destinatar.

COMENTARII ŞI NOTE

1. Vechea reglementare. Aceste prevederi corespund art. 178[8] VCPF, cu aceeaşi denumire marginală.

2. Procedura. Cererea de notificare şi procedura aferentă sunt reglementate de Regulamentul nr. 1189/2011.

Mijloace de notificare

Art. 318. – (1) Autoritatea solicitată se asigură că procedura de notificare în statul membru solicitat se efectuează potrivit reglementărilor legale şi practicilor administrative naţionale în vigoare în statul membru solicitat.

(2) Prevederile alin. (1) nu aduc atingere niciunei alte forme de notificare utilizate de o autoritate competentă a statului membru solicitant, în conformitate cu normele în vigoare în respectivul stat membru.

(3) O autoritate competentă stabilită pe teritoriul statului membru solicitant poate notifica direct orice document prin scrisoare recomandată sau prin poştă electronică unei persoane dintr-un alt stat membru.

COMENTARII ŞI NOTE

1. Vechea reglementare. Aceste prevederi corespund art. 178[9] VCPF, cu aceeaşi denumire marginală.

2. Comunicare. Notificarea documentelor prevăzută la art. 317 şi art. 318 NCPF se supune regulilor de comunicare a actelor administrative din NCPF.

Secţiunea a 4-a
Măsurile asigurătorii sau de recuperare

Cererea de recuperare

Art. 319. – (1) La cererea autorităţii solicitante, autoritatea solicitată recuperează creanţele care fac obiectul unui titlu ce permite executarea în statul membru solicitant.

(2) De îndată ce autoritatea solicitantă are cunoştinţă despre orice informaţii relevante cu privire la cazul care a motivat cererea de recuperare, aceasta le transmite autorităţii solicitate.

COMENTARII ŞI NOTE

1. Vechea reglementare. Aceste prevederi corespund art. 178[10] VCPF, cu aceeaşi denumire marginală.

2. Scopul reglementării. Acest articol stabileşte regula că autoritatea solicitată recuperează creanţele stabilite printr-un titlu executoriu conform legislaţiei din statul membru solicitant.

Condiţii aplicabile cererilor de recuperare

Art. 320. – (1) Autoritatea solicitantă nu poate formula o cerere de recuperare dacă şi atâta vreme cât creanţa şi/sau titlul care permite executarea acesteia în statul membru solicitant sunt contestate în statul membru respectiv, cu excepţia cazurilor în care se aplică art. 323 alin. (6).

(2) Înainte ca autoritatea solicitantă să formuleze o cerere de recuperare se aplică procedurile de recuperare adecvate disponibile în statul membru solicitant, cu următoarele excepţii:

a) atunci când este evident că nu există active pentru recuperare în statul membru solicitant sau că astfel de proceduri nu vor duce la plata integrală a creanței și că autoritatea solicitantă deține informații specifice care indică faptul că persoana în cauză are active în statul membru solicitat;

b) atunci când aplicarea unor astfel de proceduri în statul membru solicitant ar cauza dificultăți disproporționate.

COMENTARII ȘI NOTE

1. Vechea reglementare. Aceste prevederi corespund art. 178[11] VCPF, cu aceeași denumire marginală.

2. Scopul reglementării. Prin acest articol se clarifică faptul că nu se poate solicita recuperarea unei creanțe care este contestată. Prin excepție, conform art. 323 alin. (6) NCPF, se poate solicita motivat recuperarea creanței dacă recuperarea este prevăzută de legislația fiscală din statul solicitant. Recuperarea în statul membru solicitat trebuie derulată numai după epuizarea procedurilor de recuperare din statul solicitant.

Titlul executoriu și alte documente însoțitoare

Art. 321. – (1) Orice cerere de recuperare este însoțită de un titlu uniform care permite executarea în statul membru solicitat. Acest titlu uniform care permite executarea în statul membru solicitat reflectă conținutul principal al titlului inițial care permite executarea și constituie baza unică a măsurilor asigurătorii și de recuperare luate în statul membru solicitat. Acesta nu face obiectul niciunui act de recunoaștere, completare sau înlocuire în respectivul stat membru.

(2) Titlul uniform care permite executarea conține cel puțin următoarele informații:

a) informații relevante pentru identificarea titlului inițial care permite executarea, o descriere a creanței, inclusiv natura acesteia, perioada acoperită de creanță, orice date relevante pentru procesul de executare și valoarea creanței și diferitele componente ale acesteia, precum creanța principală și creanțele fiscale accesorii datorate;

b) numele, adresa și alte informații utile pentru identificarea debitorului;

c) numele, adresa și alte date de contact cu privire la biroul responsabil de evaluarea creanței și, în cazul în care acesta este diferit, biroul de la care se pot obține informații suplimentare privind creanța sau posibilitățile de a contesta obligația de plată.

(3) Cererea de recuperare a unei creanțe poate fi însoțită de alte documente referitoare la creanță emise de statul membru solicitant.

COMENTARII ȘI NOTE

1. Vechea reglementare. Aceste prevederi corespund art. 178[12] VCPF, cu aceeași denumire marginală.

2. Scopul reglementării. Aceste prevederi stabilesc regula că orice cerere de recuperare este însoțită de un titlu (executoriu) uniform.

Recuperarea creanței

Art. 322. – (1) În scopul recuperării creanței în statul membru solicitat, orice creanță pentru care a fost formulată o cerere de recuperare este tratată ca și când ar fi o creanță a statului membru solicitat, cu excepția cazului în care prezentul capitol prevede altfel. Autoritatea solicitată utilizează prerogativele conferite și procedurile legale din statul membru solicitat aplicabile creanțelor cu privire la aceleași taxe, impozite sau drepturi ori, în absența acestora, cu privire la taxe, impozite sau drepturi similare, cu excepția cazului în care prezentul capitol prevede altfel.

(2) Dacă autoritatea solicitată consideră că pe teritoriul statului său nu se colectează taxe, impozite sau drepturi identice ori similare, aceasta utilizează prerogativele conferite și procedurile legale din statul membru solicitat aplicabile creanțelor rezultate din impozitul pe venitul persoanelor fizice, cu excepția cazului în care prezentul capitol prevede altfel.

(3) Statul membru solicitat nu este obligat să acorde creanțelor altor state membre preferințele acordate pentru creanțe similare apărute în respectivul stat membru, cu excepția cazurilor în care statele membre vizate convin altfel sau există dispoziții contrare în legislația statului membru solicitat. Un stat membru care acordă preferințe pentru creanțe altui stat membru nu poate refuza acordarea acelorași facilități pentru aceleași creanțe sau pentru creanțe similare altor state membre, în aceleași condiții.

(4) Statul membru solicitat recuperează creanța în moneda sa națională.

(5) Autoritatea solicitată informează cu diligența necesară autoritatea solicitantă cu privire la orice acțiune întreprinsă cu privire la cererea de recuperare.

(6) Începând cu data la care este primită cererea de recuperare, autoritatea solicitată percepe dobânzi pentru plata cu întârziere, potrivit legislației în vigoare în statul membru solicitat. În cazul României sunt aplicabile prevederile art. 174.

(7) Autoritatea solicitată poate, în cazul în care legislația în vigoare în statul membru solicitat permite acest lucru, să acorde debitorului un termen de plată sau să acorde pentru aceste creanțe eșalonarea la plată și să perceapă dobândă în acest sens. Autoritatea solicitată informează ulterior autoritatea solicitantă cu privire la orice astfel de decizie.

(8) Fără a aduce atingere prevederilor art. 329 alin. (1), autoritatea solicitată îi transferă autorității solicitante sumele recuperate aferente creanței, precum și dobânzile prevăzute la alin. (6) și (7).

COMENTARII ȘI NOTE

1. Vechea reglementare. Aceste prevederi corespund art. 178[13] VCPF, cu aceeași denumire marginală.

2. **Scopul reglementării.** Prin acest articol sunt stabilite regulile privind recuperarea propriu-zisă a creanțelor, precum și a dobânzilor (accesoriilor).

Litigii

Art. 323. – (1) Litigiile cu privire la creanță, la titlul inițial care permite executarea în statul membru solicitant sau la titlul uniform care permite executarea în statul membru solicitat și litigiile legate de validitatea unei notificări efectuate de o autoritate competentă a statului membru solicitant sunt de competența autorităților competente ale statului membru solicitant. Dacă, în cursul procedurii de recuperare, creanța, titlul inițial care permite executarea în statul membru solicitant sau titlul uniform care permite executarea în statul membru solicitat este contestată/contestat de o parte interesată, autoritatea solicitată informează respectiva parte interesată că o astfel de acțiune trebuie introdusă de aceasta din urmă în fața autorității competente a statului membru solicitant, potrivit legislației în vigoare în statul respectiv.

(2) Litigiile cu privire la măsurile de executare luate în statul membru solicitat sau cu privire la validitatea unei notificări efectuate de o autoritate competentă a statului membru solicitat sunt introduse în fața organismului competent pentru soluționarea litigiului al statului membru respectiv, potrivit legislației în vigoare a acestui stat.

(3) Atunci când una dintre acțiunile prevăzute la alin. (1) a fost introdusă în fața organismului competent al statului membru solicitant, autoritatea solicitantă informează autoritatea solicitată cu privire la aceasta și precizează care sunt elementele creanței ce nu fac obiectul contestației.

(4) De îndată ce autoritatea solicitată primește informațiile prevăzute la alin. (3), fie din partea autorității solicitante, fie din partea părții interesate, aceasta suspendă procedura de executare în ceea ce privește partea contestată a creanței, până la primirea deciziei organismului competent în materie, cu excepția cazurilor în care autoritatea solicitantă formulează o cerere contrară, potrivit alin. (6).

(5) La cererea autorității solicitante sau în cazul în care se consideră necesar de către autoritatea solicitată, fără să se aducă atingere prevederilor art. 325, autoritatea solicitată poate recurge la măsuri asigurătorii pentru a garanta recuperarea, în măsura în care reglementările legale în vigoare în statul membru solicitat permit acest lucru.

(6) Potrivit reglementărilor legale și practicilor administrative în vigoare în statul membru în care își are sediul, autoritatea solicitantă poate cere autorității solicitate să recupereze o creanță contestată sau o parte contestată a creanței, în măsura în care reglementările legale și practicile administrative în vigoare în statul membru solicitat permit acest lucru. Orice astfel de cerere se motivează. Dacă rezultatul ulterior al contestației este favorabil debitorului, autoritatea solicitantă are obligația de a rambursa orice sumă recuperată, precum și de a plăti orice compensație datorată, potrivit reglementărilor legale în vigoare în statul membru solicitat.

(7) Dacă autoritățile competente ale statului membru solicitant sau ale statului membru solicitat au inițiat o procedură amiabilă, iar rezultatul procedurii poate afecta creanța cu privire la care a fost solicitată asistență, măsurile de recuperare sunt suspendate sau blocate până la încheierea procedurii respective, cu excepția cazurilor de urgență imediată datorate fraudei sau insolvenței. În cazul în care măsurile de recuperare sunt suspendate sau blocate, sunt aplicabile prevederile alin. (5).

COMENTARII ȘI NOTE

1. Vechea reglementare. Aceste prevederi corespund art. 178[14] VCPF, cu aceeași denumire marginală.

2. Scopul reglementării. Acest articol reglementează procedura de comunicare a litigiilor referitoare la executarea creanțelor între statul membru solicitant și cel solicitat.

Modificarea sau retragerea cererii de asistență pentru recuperare

Art. 324. – (1) Autoritatea solicitantă informează imediat autoritatea solicitată cu privire la orice modificare ulterioară adusă cererii sale de recuperare sau cu privire la retragerea cererii sale, precizând motivele modificării sau retragerii acesteia.

(2) Dacă modificarea cererii este rezultatul unei decizii luate de organismul competent prevăzut la art. 323 alin. (1), autoritatea solicitantă comunică decizia respectivă împreună cu un titlu uniform revizuit care permite executarea în statul membru solicitat. Autoritatea solicitată continuă măsurile de recuperare pe baza titlului revizuit. Măsurile asigurătorii sau de recuperare deja luate pe baza titlului uniform inițial care permite executarea în statul membru solicitat pot continua pe baza titlului revizuit, cu excepția cazului în care modificarea cererii se datorează lipsei de valabilitate a titlului inițial care permite executarea în statul membru solicitant sau a titlului uniform inițial care permite executarea în statul membru solicitat. Dispozițiile art. 321 și 323 sunt aplicabile în mod corespunzător.

COMENTARII ȘI NOTE

1. Vechea reglementare. Aceste prevederi corespund art. 178[15] VCPF, cu aceeași denumire marginală.

Cererea de măsuri asigurătorii

Art. 325. – (1) La cererea autorității solicitante, autoritatea solicitată ia măsurile asigurătorii necesare, dacă acestea sunt permise de legislația sa națională și în conformitate cu practicile sale administrative, pentru a asigura recuperarea în cazul în care creanța sau titlul care permite executarea în statul membru solicitant este contestată/contestat la momentul formulării cererii sau în cazul în care creanța nu face încă obiectul unui titlu care să permită executarea în statul membru solicitant, în măsura în care sunt, de asemenea, posibile măsuri asigurătorii, într-o situație similară, în temeiul legislației naționale și al practicilor administrative ale statului membru solicitant. Documentul elaborat pentru a permite aplicarea de măsuri asigurătorii în statul membru solicitant și referitor la creanța pentru care se solicită asistența reciprocă, dacă este cazul, însoțește cererea de măsuri asigurătorii în statul membru solicitat. Acest document nu face obiectul niciunui act de recunoaștere, completare sau înlocuire în statul membru solicitat.

(2) Cererea de măsuri asigurătorii poate fi însoțită de alte documente referitoare la creanță, emise în statul membru solicitant.

COMENTARII ȘI NOTE

1. Vechea reglementare. Aceste prevederi corespund art. 178[16] VCPF, cu aceeași denumire marginală.

Normele aplicabile cererilor de măsuri asigurătorii

Art. 326. – Pentru aplicarea dispozițiilor art. 325 sunt aplicabile, în mod corespunzător, dispozițiile art. 319 alin. (2), art. 322 alin. (1)-(5), art. 323 și 324.

COMENTARII ȘI NOTE

1. Vechea reglementare. Aceste prevederi corespund art. 178[17] VCPF, cu aceeași denumire marginală.

2. Procedură. Instituirea măsurilor asigurătorii se face la cerere. La fel ca în legislația noastră, regulile privind executarea creanțelor de la acest capitol se aplică în mod corespunzător și în cazul măsurilor asigurătorii. În plus, sunt aplicabile și prevederile Regulamentului CE nr. 1189/2011.

Limite ale obligațiilor autorității solicitate

Art. 327. – (1) Autoritatea solicitată nu este obligată să acorde asistența prevăzută la art. 319-325 dacă recuperarea creanței este de natură să genereze, din cauza situației debitorului, grave dificultăți de ordin economic sau social în statul membru solicitat, în măsura în care reglementările legale și practicile administrative în vigoare în respectivul stat membru permit o astfel de excepție în cazul creanțelor naționale.

(2) Autoritatea solicitată nu este obligată să acorde asistența prevăzută la art. 314 și la art. 316-325 dacă cererea inițială de asistență, potrivit prevederilor art. 314, 316, 317, 319 sau art. 325, este efectuată cu privire la creanțe care au o vechime mai mare de 5 ani, acest termen începând de la momentul scadenței creanței în statul membru solicitant și până la momentul cererii inițiale de asistență. În cazul în care creanța sau titlul inițial care permite executarea în statul membru solicitant este contestată/contestat, termenul de 5 ani începe din momentul în care în statul membru solicitant se stabilește faptul că nu mai este posibilă contestarea creanței sau a titlului care permite executarea. În cazul în care se acordă o amânare a plății sau un plan de eșalonare a plății de către autoritățile competente din statul membru solicitant, termenul de 5 ani începe din momentul în care întregul termen de plată a expirat. Cu toate acestea, în aceste cazuri, autoritatea solicitată nu este obligată să acorde asistență cu privire la creanțe care sunt mai vechi de 10 ani, termen calculat de la momentul scadenței creanței în statul membru solicitant.

(3) Un stat membru nu este obligat să acorde asistență dacă valoarea totală a creanțelor reglementate de prezentul capitol, pentru care se solicită asistență, este mai mică de 1.500 euro.

(4) Autoritatea solicitată informează autoritatea solicitantă în legătură cu motivele refuzului unei cereri de asistență.

COMENTARII ȘI NOTE

1. Vechea reglementare. Aceste prevederi corespund art. 178[18] VCPF, cu aceeași denumire marginală.

2. Scopul reglementării. Acest articol stabilește cazurile și condițiile în care autoritatea solicitată poate refuza (motivat) recuperarea creanțelor.

Aspecte privind prescripția

Art. 328. – (1) Aspectele privind termenele de prescripție sunt reglementate exclusiv de legislația în vigoare în statul membru solicitant.

(2) În ceea ce privește suspendarea, întreruperea sau prelungirea termenului de prescripție, toate demersurile efectuate în vederea recuperării creanțelor de către autoritatea solicitată sau în numele acesteia, în temeiul unei cereri de asistență, care au drept efect suspendarea, întreruperea sau prelungirea termenului de prescripție, în conformitate cu legislația în vigoare în statul membru solicitat, sunt considerate a avea același efect în statul membru solicitant, cu condiția ca efectul corespunzător să fie prevăzut în reglementările legale în vigoare în statul membru solicitant.

(3) Dacă suspendarea, întreruperea sau prelungirea termenului de prescripție nu este posibilă în temeiul reglementărilor legale în vigoare în statul membru solicitat, toate demersurile efectuate în vederea recuperării creanțelor de către autoritatea solicitată sau în numele acesteia în temeiul unei cereri de asistență care, dacă ar fi fost efectuate de către autoritatea solicitantă în propriul stat membru sau în numele acesteia, ar fi dus la suspendarea, întreruperea sau prelungirea termenului de prescripție, potrivit legislației în vigoare în statul membru solicitant, sunt considerate a fi fost efectuate în statul membru solicitant, în ceea ce privește efectul respectiv.

(4) Prevederile alin. (2) și (3) nu afectează dreptul autorităților competente din statul membru solicitant de a lua măsuri pentru a suspenda, întrerupe sau prelungi termenul de prescripție, potrivit reglementărilor în vigoare în statul membru respectiv.

(5) Autoritatea solicitantă și autoritatea solicitată se informează reciproc cu privire la orice acțiune care întrerupe, suspendă sau prelungește termenul de prescripție a creanței pentru care au fost solicitate măsuri asigurătorii sau de recuperare sau care poate produce acest efect.

COMENTARII ȘI NOTE

1. **Vechea reglementare.** Aceste prevederi corespund art. 178[19] VCPF, cu aceeași denumire marginală.

2. **Scopul reglementării.** Prin acest articol se reglementează prescripția creanțelor recuperate conform acestui capitol.

Costuri

Art. 329. – (1) În plus față de sumele prevăzute la art. 322 alin. (8), autoritatea solicitată urmărește să recupereze de la debitor cheltuielile legate de recuperare pe care le-a suportat și le reține, potrivit reglementărilor legale în vigoare din statul membru solicitat.

(2) Statele membre renunță reciproc la toate cererile privind rambursarea cheltuielilor rezultate din asistența reciprocă pe care și-o acordă potrivit prezentului capitol.

(3) Cu toate acestea, în cazul unor recuperări care creează dificultăți deosebite, care implică cheltuieli foarte mari sau care se referă la crima organizată, autoritatea solicitantă și autoritatea solicitată pot să convină asupra unor modalități de rambursare specifice cazurilor în speță.

(4) Fără a aduce atingere prevederilor alin. (2) și (3), statul membru solicitant rămâne răspunzător față de statul membru solicitat pentru toate cheltuielile și toate pierderile suportate în legătură cu acțiunile recunoscute ca fiind nejustificate, în ceea ce privește fie fondul creanței, fie valabilitatea titlului emis de autoritatea solicitantă care permite executarea și/sau aplicarea de măsuri asigurătorii.

COMENTARII ȘI NOTE

1. **Vechea reglementare.** Aceste prevederi corespund art. 178[20] VCPF, cu aceeași denumire marginală.

2. **Scopul reglementării.** Acest articol stabilește regula recuperării costurilor de executare numai de la debitor. Prin excepție, autoritățile competente pot conveni o modalitate de rambursare specifice.

Secțiunea a 5-a
Dispoziții generale aplicabile tuturor tipurilor de cereri de asistență

Formulare-tip și mijloace de comunicare

Art. 330. – (1) Cererile de informații în temeiul art. 314 alin. (1), cererile de notificare în temeiul art. 317 alin. (1), cererile de recuperare în temeiul art. 319 alin. (1) sau cererile de măsuri asigurătorii în temeiul art. 325 alin. (1) se transmit prin mijloace electronice, utilizându-se un formular-tip, cu excepția cazurilor în care acest lucru nu este posibil din motive tehnice. În măsura posibilului, aceste formulare se folosesc și pentru comunicările ulterioare cu privire la cerere.

(2) Titlul uniform care permite executarea în statul membru solicitat, documentul care permite aplicarea de măsuri asigurătorii în statul membru solicitant și celelalte documente prevăzute la art. 321 și 325 se transmit, de asemenea, prin mijloace electronice, cu excepția cazurilor în care acest lucru nu este posibil din motive tehnice.

(3) Formularul-tip poate fi însoțit, dacă este cazul, de rapoarte, declarații și orice alte documente sau de copii certificate pentru conformitate sau extrase din acestea, care sunt, de asemenea, transmise pe cale electronică, cu excepția cazurilor în care acest lucru nu este posibil din motive tehnice.

(4) Formularele-tip și comunicările pe cale electronică pot, de asemenea, să fie utilizate pentru schimbul de informații în temeiul art. 315.

(5) Dispozițiile alin. (1)-(4) nu se aplică informațiilor și documentației obținute prin prezența în birourile administrative dintr-un alt stat membru sau prin participarea la anchetele administrative dintr-un alt stat membru, potrivit art. 316.

(6) În cazul în care comunicările nu se efectuează pe cale electronică sau prin intermediul formularelor-tip, acest lucru nu va afecta valabilitatea informațiilor obținute sau a măsurilor luate pentru executarea cererii de asistență.

COMENTARII ȘI NOTE

1. **Vechea reglementare.** Aceste prevederi corespund art. 178[21] VCPF, cu aceeași denumire marginală.

2. **Formulare.** Formularele prevăzute la acest articol se regăsesc în Regulamentul CE nr. 1189/2011.

Limba utilizată

Art. 331. – (1) Toate cererile de asistență, formularele-tip pentru notificare și titlurile uniforme care permit executarea în statul membru solicitat sunt trimise în limba oficială sau în una dintre limbile oficiale ale statului membru solicitat sau sunt însoțite de o traducere în una dintre aceste limbi. Faptul că anumite părți sunt scrise într-o limbă, alta decât limba oficială sau una dintre limbile oficiale ale statului membru solicitat, nu afectează valabilitatea acestora sau a procedurii, în măsura în care acea limbă este stabilită de comun acord între statele membre interesate.

(2) Documentele a căror notificare este solicitată potrivit art. 317 pot fi transmise autorității solicitate într-o limbă oficială a statului membru solicitant.

(3) În cazul în care o cerere este însoțită de alte documente decât cele prevăzute la alin. (1) și (2), autoritatea solicitată poate, dacă este necesar, să ceară autorității solicitante o traducere a acestor documente în limba oficială sau în una dintre limbile oficiale ale statului membru solicitat sau în orice altă limbă asupra căreia statele membre interesate au convenit bilateral.

COMENTARII ȘI NOTE

1. **Vechea reglementare.** Aceste prevederi corespund art. 178[22] VCPF, cu aceeași denumire marginală.

Divulgarea informațiilor și a documentelor

Art. 332. – (1) Informațiile comunicate sub orice formă, în temeiul prezentului capitol, sunt reglementate de obligația păstrării secretului fiscal și beneficiază de protecția acordată informațiilor similare în temeiul legislației naționale a statului membru care le-a primit. Astfel de informații pot fi utilizate în scopul aplicării de măsuri asigurătorii sau de executare în privința creanțelor care intră sub incidența prezentului capitol. De asemenea, astfel de informații pot fi utilizate pentru evaluarea și impunerea contribuțiilor obligatorii la sistemul de securitate socială.

(2) Persoanele acreditate în mod corespunzător de Autoritatea de Acreditare de Securitate a Comisiei Europene pot avea acces la aceste informații numai în măsura în care acest lucru este necesar pentru întreținerea și dezvoltarea rețelei RCC.

(3) Statul membru care furnizează informațiile permite utilizarea acestora în alte scopuri decât cele prevăzute la alin. (1) în statul membru care primește informațiile, în cazul în care, în temeiul legislației statului membru care furnizează informațiile, acestea pot fi utilizate în scopuri similare.

(4) În cazul în care autoritatea solicitantă sau solicitată consideră că informațiile obținute în temeiul prezentului capitol ar putea fi folositoare, în scopurile prevăzute la alin. (1), unui al treilea stat membru, ea poate să transmită respectivele informații acestui al treilea stat membru, cu condiția ca transmiterea acestor informații să fie conformă cu normele și procedurile stabilite în prezentul capitol. Aceasta informează statul membru de la care provin informațiile cu privire la intenția sa de a transmite informațiile respective unui stat membru terț. Statul membru de la care provin informațiile se poate opune acestei transmiteri a informațiilor, în termen de 10 zile lucrătoare de la data la care a primit comunicarea din partea statului membru care dorește să transmită informațiile.

(5) Permisiunea de a utiliza, în temeiul alin. (3), informații care au fost transmise în temeiul alin. (4) poate fi acordată numai de către statul membru de unde provin informațiile.

(6) Informațiile comunicate sub orice formă în temeiul prezentului capitol pot fi invocate sau utilizate drept probe de toate autoritățile din statul membru care primește informațiile, pe aceeași bază ca și informațiile similare obținute în respectivul stat membru care primește informațiile, pe aceeași bază ca și informațiile similare obținute în respectivul stat.

COMENTARII ȘI NOTE

1. **Vechea reglementare.** Aceste prevederi corespund art. 178[23] VCPF, cu aceeași denumire marginală.

TITLUL X

Secțiunea a 6-a
Dispoziții finale

Aplicarea altor acorduri privind asistența

Art. 333. – (1) Prezentul capitol nu aduce atingere îndeplinirii niciunei obligații de furnizare de asistență mai extinsă, care decurge din acorduri sau înțelegeri bilaterale ori multilaterale, inclusiv în domeniul notificării actelor judiciare sau extrajudiciare.

(2) În cazul în care România încheie astfel de acorduri sau înțelegeri bilaterale ori multilaterale cu privire la aspecte reglementate de prezentul capitol și care nu se referă la cazuri individuale, informează fără întârziere Comisia Europeană în acest sens.

(3) Atunci când acordă asistență reciprocă mai extinsă în temeiul unui acord sau al unei înțelegeri bilateral/bilaterale ori multilateral/multilaterale, România poate utiliza rețeaua de comunicații electronice și formularele-tip adoptate pentru punerea în aplicare a prezentului capitol.

LEGISLAȚIE ȘI JURISPRUDENȚĂ

- *Legea nr. 70/2016 pentru ratificarea Acordului multilateral al autorităților competente pentru schimb automat de informații privind conturi financiare, semnat la Berlin la 29 octombrie 2014 (publicată în M. Of. nr. 328 din 28 aprilie 2016).*

COMENTARII ȘI NOTE

1. **Vechea reglementare.** Aceste prevederi corespund art. 178^{24} VCPF, cu aceeași denumire marginală.

Norme de aplicare

Art. 334. – Normele de aplicare a dispozițiilor art. 313 alin. (3) și (4), art. 314 alin. (1), art. 317, 319, art. 321 alin. (1) și (2), art. 322 alin. (5)-(8), art. 324, art. 325 alin. (1) și ale art. 330 alin. (1)-(4) sunt normele aprobate de Comisia Europeană.

LEGISLAȚIE ȘI JURISPRUDENȚĂ

- *OPANAF nr. 351/2016 privind Procedura de transfer al sumelor recuperate în cadrul asistenței reciproce la recuperare și pentru aprobarea modelului și conținutului unor formulare (publicat în M. Of. nr. 97 din 9 februarie 2016).*

COMENTARII ȘI NOTE

1. **Vechea reglementare.** Aceste prevederi corespund art. 178^{25} VCPF, cu aceeași denumire marginală.

Raportare

Art. 335. – (1) România, prin intermediul biroului central de legătură, informează Comisia Europeană anual, cel târziu până la 31 martie, cu privire la următoarele:

a) numărul de cereri de informații, de comunicare și de recuperare sau de măsuri asigurătorii transmise fiecărui stat membru solicitat și primite de la fiecare stat membru solicitant în fiecare an;

b) valoarea creanțelor pentru care se solicită asistență pentru recuperare și sumele recuperate.

(2) România, prin intermediul biroului central de legătură, poate furniza, de asemenea, orice alte informații care ar putea fi folositoare pentru a evalua asistența reciprocă oferită în temeiul prezentului capitol.

COMENTARII ȘI NOTE

1. **Vechea reglementare.** Aceste prevederi corespund art. 178^{26} VCPF, cu aceeași denumire marginală.

CAPITOLUL III
Asistență reciprocă în materie de recuperare a creanțelor în baza regulamentelor europene și a convențiilor internaționale la care România este parte

Scopul

Art. 335¹. – Prezentul capitol stabilește competența privind asistența reciprocă la recuperare a creanțelor în baza:

a) Regulamentului (CE) nr. 883/2004 al Parlamentului European și al Consiliului din 29 aprilie 2004 privind coordonarea sistemelor de securitate socială și ale Regulamentului (CE) nr. 987/2009 al Parlamentului European și al Consiliului din 16 septembrie 2009 de stabilire a procedurii de punere în aplicare a Regulamentului (CE) nr. 883/2004 privind coordonarea sistemelor de securitate socială;

b) convențiilor de evitare a dublei impuneri încheiate de România cu alte state;

c) Legii nr. 13/2014 pentru ratificarea Convenției privind asistența administrativă reciprocă în domeniul fiscal, adoptată la Strasbourg la 25 ianuarie 1988, și a Protocolului de modificare a Convenției privind asistența administrativă reciprocă în domeniul fiscal, adoptat la Paris la 27 mai 2010, semnate de partea română la 15 octombrie 2012.

Modificări:
Art. 335¹ a fost introdus prin OG nr. 30/2017, începând cu 3 septembrie 2017.

Sfera de aplicare

Art. 335². – Prezentul capitol se aplică următoarelor creanțe:

a) creanțelor fiscale datorate bugetului de stat, bugetului asigurărilor sociale de stat, inclusiv cele de asigurare pentru accidente de muncă și boli profesionale, bugetului Fondului național unic de asigurări sociale de sănătate și bugetului asigurărilor pentru șomaj din România, respectiv bugetelor și fondurilor de securitate socială din alte state, pentru care se aplică regulamentele prevăzute la art. 335¹ lit. a);

b) impozitelor pe venit și pe capital, pentru care recuperarea se realizează în baza convențiilor prevăzute la art. 335¹ lit. b);

c) impozitelor pe venit sau profit, creanțelor fiscale datorate bugetului asigurărilor sociale de stat, bugetului Fondului național unic de asigurări sociale de sănătate și bugetului asigurărilor pentru șomaj, taxei pe valoarea adăugată, accizelor, pentru care se aplică prevederile legii prevăzute la art. 335¹ lit. c);

d) creanțelor definite la art. 75 alin. (1) din Regulamentul (CE) nr. 987/2009 al Parlamentului European și al Consiliului din 16 septembrie 2009, cu modificările și completările ulterioare.

Modificări:
Art. 335² a fost introdus prin OG nr. 30/2017, începând cu 3 septembrie 2017.

Autoritatea competentă

Art. 335³. – (1) A.N.A.F. este autoritatea competentă pentru aplicarea dispozițiilor referitoare la asistența reciprocă la recuperare, pentru creanțele prevăzute la art. 335² lit. a) și d).

(2) Ministerul Finanțelor Publice, prin A.N.A.F., este autoritatea competentă pentru aplicarea dispozițiilor referitoare la asistența reciprocă la recuperare, pentru creanțele prevăzute la art. 335² lit. b) și c).

(3) Prin ordin al președintelui A.N.A.F. se desemnează biroul de legătură, care este responsabil pentru contactele cu alte state pentru aplicarea prevederilor prezentului capitol.

(4) Ministerul Muncii și Justiției Sociale, în calitate de autoritate competentă în domeniul securității sociale, informează Comisia Europeană și celelalte state cu privire la denumirea și adresa autorității competente pentru recuperarea creanțelor prevăzute la art. 335² lit. a).

Modificări:
Art. 335³ a fost introdus prin OG nr. 30/2017, începând cu 3 septembrie 2017.

TITLUL XI
Sancțiuni

Contravenții

Art. 336. – (1) Constituie contravenții următoarele fapte, dacă nu au fost săvârșite în astfel de condiții încât să fie considerate, potrivit legii, infracțiuni:
a) nedepunerea de către contribuabil/plătitor la termenele prevăzute de lege a declarațiilor de înregistrare fiscală, de radiere a înregistrării fiscale sau de mențiuni;
b) neîndeplinirea de către contribuabil/plătitor la termen a obligațiilor de declarare prevăzute de lege, a bunurilor și veniturilor impozabile sau, după caz, a impozitelor, taxelor, contribuțiilor și a altor sume, precum și orice informații în legătură cu impozitele, taxele, contribuțiile, bunurile și veniturile impozabile, dacă legea prevede declararea acestora;
c) nerespectarea de către contribuabil/plătitor, precum și de persoanele cu care acesta are sau a avut raporturi economice sau juridice a obligației de a pune la dispoziția organului fiscal registre, evidențe, documente de afaceri și orice alte înscrisuri la locul indicat de organul fiscal potrivit art. 64, precum și nerespectarea de către contribuabil/plătitor a obligației prevăzute la art. 65 alin. (3);
d) nerespectarea de către contribuabil/plătitor a obligației prevăzute la art. 118 alin. (7);
e) nerespectarea de către contribuabil/plătitor a obligațiilor de întocmire a dosarului prețurilor de transfer în condițiile și la termenele prevăzute prin ordinul președintelui A.N.A.F., precum și nerespectarea de către contribuabil/plătitor a obligației de a prezenta dosarul prețurilor de transfer la solicitarea organului fiscal central în condițiile art. 108 alin. (2);
f) nerespectarea de către contribuabil/plătitor a obligației de a păstra, precum și a obligației de a prezenta organului fiscal, a datelor arhivate în format electronic și a aplicațiilor informatice cu ajutorul cărora le-a generat, potrivit art. 109 alin. (4);
g) neîndeplinirea măsurilor dispuse în termenele și condițiile stabilite de organul de inspecție fiscală potrivit art. 118 alin. (8), precum și a măsurilor dispuse de inspectorii antifraudă;
h) nefurnizarea la termen de către contribuabil/plătitor a informațiilor periodice solicitate de organul fiscal potrivit art. 59;
i) nerespectarea de către instituțiile de credit, precum și de alte persoane care transmit informații către Oficiul Național de Prevenire și Combatere a Spălării Banilor a oricărei obligații privind furnizarea informațiilor potrivit art. 61, precum și nerespectarea de către bănci a obligațiilor de decontare prevăzute la art. 172;
j) nerespectarea de către orice entitate a obligației privind furnizarea informațiilor, potrivit art. 61;
k) nerespectarea obligațiilor ce-i revin terțului poprit, potrivit art. 236 alin. (9)-(11);
l) neîndeplinirea la termen de către Biroul de carte funciară a obligației de comunicare prevăzute la art. 242 alin. (9);
m) refuzul debitorului supus executării silite de a preda bunurile organului de executare silită spre a fi sechestrate sau de a le pune la dispoziție acestuia pentru a fi identificate și evaluate;
n) refuzul contribuabilului/plătitorului de a prezenta organului fiscal bunurile materiale supuse impozitelor, taxelor, contribuțiilor sociale, în vederea stabilirii realității declarației fiscale;
o) nereținerea, potrivit legii, de către plătitorii obligațiilor fiscale, a sumelor reprezentând impozite și contribuții cu reținere la sursă;
p) reținerea și nevărsarea în totalitate, de către plătitorii obligațiilor fiscale, a sumelor reprezentând impozite și contribuții cu reținere la sursă;

r) nerespectarea de către contribuabil/plătitor sau persoana împuternicită de acesta, precum și nerespectarea de către persoanele cu care contribuabilul/plătitorul are sau a avut raporturi economice sau juridice, a obligației de a furniza organului fiscal informațiile necesare determinării stării de fapt fiscale potrivit art. 58 alin. (1);

s) nerespectarea de către persoana supusă verificării situației fiscale personale a obligației de a depune declarația de patrimoniu și de venituri, potrivit art. 138 alin. (7);

ș) efectuarea de operațiuni intracomunitare de către persoanele care au obligația înscrierii în Registrul operatorilor intracomunitari fără a fi înscrise, conform legii, în acest registru;

t) nerespectarea de către instituția solicitantă a obligației de a iniția hotărârea de constituire a dreptului de administrare, potrivit art. 263 alin. (4);

ț) netransmiterea, de către instituțiile financiare, la termenul prevăzut de lege a informațiilor prevăzute la art. 62 sau transmiterea de informații incorecte ori incomplete.

u) depunerea cu întârziere de către entitățile raportoare a raportului pentru fiecare țară în parte, potrivit art. 291[3] alin. (1), sau transmiterea de informații incorecte ori incomplete;

v) nedepunerea de către entitățile raportoare a raportului pentru fiecare țară în parte, potrivit art. 291[3] alin. (1).

(2) Contravențiile prevăzute la alin. (1) se sancționează astfel:

a) cu amendă de la 25.000 lei la 27.000 lei pentru persoanele juridice încadrate în categoria contribuabililor mijlocii și mari și cu amendă de la 6.000 lei la 8.000 lei, pentru celelalte persoane juridice, precum și pentru persoanele fizice, în cazul săvârșirii faptelor prevăzute la alin. (1) lit. c);

b) cu amendă de la 5.000 lei la 7.000 lei pentru persoanele juridice încadrate în categoria contribuabililor mijlocii și mari și cu amendă de la 1.000 lei la 1.500 lei, pentru celelalte persoane juridice, precum și pentru persoanele fizice, în cazul săvârșirii faptei prevăzute la alin. (1) lit. d);

c) cu amendă de la 12.000 lei la 14.000 lei pentru persoanele juridice încadrate în categoria contribuabililor mijlocii și mari și cu amendă de la 2.000 lei la 3.500 lei, pentru celelalte persoane juridice, precum și pentru persoanele fizice, în cazul săvârșirii faptei prevăzute la alin. (1) lit. e)-h);

d) cu amendă de la 1.000 lei la 5.000 lei pentru persoanele juridice încadrate în categoria contribuabililor mijlocii și mari și cu amendă de la 500 lei la 1.000 lei, pentru celelalte persoane juridice, precum și pentru persoanele fizice, în cazul săvârșirii faptei prevăzute la alin. (1) lit. a), b), i)-m) și ț);

e) cu amendă de la 4.000 lei la 10.000 lei pentru persoanele juridice încadrate în categoria contribuabililor mijlocii și mari și cu amendă de la 2.000 lei la 5.000 lei, pentru celelalte persoane juridice, precum și pentru persoanele fizice, în cazul săvârșirii faptelor prevăzute la alin. (1) lit. n) și r);

f) cu amendă de la 4.000 lei la 6.000 lei pentru persoanele juridice încadrate în categoria contribuabililor mijlocii și mari și cu amendă de la 1.000 lei la 1.500 lei, pentru celelalte persoane juridice, precum și pentru persoanele fizice, în cazul săvârșirii faptelor prevăzute la alin. (1) lit. o) și p), dacă obligațiile fiscale sustrase la plată sunt de până la 50.000 lei inclusiv;

g) cu amendă de la 12.000 lei la 14.000 lei pentru persoanele juridice încadrate în categoria contribuabililor mijlocii și mari și cu amendă de la 4.000 lei la 6.000 lei, pentru celelalte persoane juridice, precum și pentru persoanele fizice, în cazul săvârșirii faptelor prevăzute la alin. (1) lit. o) și p), dacă obligațiile fiscale sustrase la plată sunt cuprinse între 50.000 lei și 100.000 lei inclusiv;

h) cu amendă de la 25.000 lei la 27.000 lei pentru persoanele juridice încadrate în categoria contribuabililor mijlocii și mari și cu amendă de la 6.000 lei la 8.000 lei, pentru celelalte persoane juridice, precum și pentru persoanele fizice, în cazul săvârșirii faptelor prevăzute la alin. (1) lit. o) și p), dacă obligațiile fiscale sustrase la plată sunt mai mari de 100.000 lei;

i) cu amendă de la 10.000 lei la 50.000 lei în cazul săvârșirii faptei prevăzute la alin. (1) lit. s);

j) cu amendă de la 1.000 lei la 5.000 lei în cazul săvârșirii faptei prevăzute la alin. (1) lit. ș);

k) cu amendă de la 1.000 lei la 5.000 lei în cazul săvârșirii faptei prevăzute la alin. (1) lit. t);

l) cu amendă de la 30.000 lei la 50.000 lei în cazul săvârșirii faptelor prevăzute la alin. (1) lit. u);

m) cu amendă de la 70.000 lei la 100.000 lei în cazul săvârșirii faptelor prevăzute la alin. (1) lit. v).

(3) În cazul persoanelor fizice nedepunerea la termenele prevăzute de lege a declarațiilor de venit constituie contravenție și se sancționează cu amendă de la 50 lei la 500 lei.

(3[1]) Nedepunerea în termen a Chestionarului pentru stabilirea rezidenței persoanei fizice la sosirea în România, respectiv a Chestionarului pentru stabilirea rezidenței persoanei fizice la plecarea din România, de către persoanele obligate potrivit Codului fiscal, constituie contravenție și se sancționează cu amendă de la 50 lei la 100 lei.

(3²) Nedepunerea în termenul de 45 de zile a scrisorii de garanție/poliței de asigurare de garanție de către debitorul care a notificat organul fiscal potrivit art. 233 alin. (2¹) constituie contravenție și se sancționează cu amendă de la 2.500 lei la 5.000 lei pentru persoanele juridice încadrate în categoria contribuabililor mijlocii și mari și cu amendă de la 500 lei la 1.000 lei pentru celelalte persoane juridice, precum și pentru persoanele fizice.

(4) În cazul asocierilor și al altor entități fără personalitate juridică, contravențiile prevăzute la alin. (1) se sancționează cu amenda prevăzută pentru persoanele fizice.

(5) Nedepunerea la termen a declarațiilor fiscale pentru obligațiile datorate bugetelor locale se sancționează potrivit Codului fiscal.

(6) Sumele încasate în condițiile prezentului titlu se fac venit la bugetul de stat sau bugetele locale, după caz.

LEGISLAȚIE ȘI JURISPRUDENȚĂ

- *OG nr. 2/2001 privind regimul juridic al contravențiilor (publicată în M. Of. nr. 410 din 25 iulie 2001; cu modificările și completările ulterioare);*
- *Dec. Comisiei de proceduri fiscale nr. 2/2008 (publicată în M. Of. nr. 864 din 22 decembrie 2008);*
- *Dec. CCR nr. 888/2010 (publicată în M. Of. nr. 576 din 13 august 2010); 350/2011 (publicată în M. Of. nr. 406 din 9 iunie 2011).*

COMENTARII ȘI NOTE

1. Vechea reglementare. Acest articol corespunde art. 219 VCPF, cu aceeași denumire marginală.

2. Modificări. Au fost introduse, în plus față de reglementarea anterioară, următoarele contravenții:

a) nedepunerea declarației de radiere a înregistrării fiscale – se sancționează cu amendă de la 1.000 la 5.000 lei pentru persoane juridice și de la 500 la 1.000 lei pentru persoanele fizice;

b) nerespectarea obligației de a transmite concomitent la ANAF și la Oficiul Național de Prevenire și Combatere a Spălării Banilor (ONPCSB) a informațiilor prevăzute de Legea nr. 656/2002 pentru prevenirea și sancționarea spălării banilor, precum și pentru instituirea unor măsuri de prevenire și combatere a finanțării terorismului – se sancționează cu amendă de la 1.000 la 5.000 lei contribuabilii mijlocii și mari și de la 500 la 1.000 lei ceilalți contribuabili;

c) nerespectarea de către persoana fizică a obligației de a depune declarația de sesizare a organelor de patrimoniu și venituri – se sancționează cu amendă între 10.000 și 50.000 lei;

d) nerespectarea obligațiilor ce revin beneficiarului, instituție publică, în cazul stingerii obligațiilor fiscale prin dare în plată – se sancționează cu amendă de la 1.000 la 5.000 lei;

e) netransmiterea de către instituțiile financiare la termenul prevăzut de Cod a informațiilor referitoare la contribuabilii nerezidenți sau transmiterea de informații incorecte ori incomplete – se sancționează cu amendă de la 1.000 la 5.000 lei contribuabilii mari și mijlocii și de la 500 la 1.000 lei ceilalți contribuabili.

3. Aspecte doctrinare. În cazul contravențiilor prevăzute la alin. (1) lit. b), c), e), o) și p), în doctrină s-a susținut că există o suprapunere a conținutului acestora cu cel al Legii nr. 241/2005 privind evaziunea fiscală. A se vedea, în acest sens, și art. 233 (H. Sasu, L. Tâțu, D. Pătroi, *op. cit.*, pp. 576-581).

4. Dispoziții tranzitorii. Conform art. II alin. (12) din OG nr. 30/2017, contravenția prevăzută la art. 336 alin. (3¹) intră în vigoare la data de 1 ianuarie 2018.

Modificări:

Lit. g) și s) ale alin. (1) au fost modificate și alin. (3¹) și (3²) au fost introduse prin OG nr. 30/2017, începând cu 3 septembrie 2017.

Lit. u) și v) ale alin. (1) și lit. l) și m) ale alin. (2) au fost introduse prin OUG nr. 42/2017, începând cu 13 iunie 2017.

Contravenții în cazul declarațiilor recapitulative

Art. 337. – (1) Constituie contravenții următoarele fapte:

a) nedepunerea la termenele prevăzute de lege a declarațiilor recapitulative reglementate de normele din Codul fiscal privind taxa pe valoarea adăugată;

b) depunerea de declarații recapitulative incorecte ori incomplete.

(2) Contravențiile prevăzute la alin. (1) se sancționează astfel:

a) cu amendă de la 1.000 lei la 5.000 lei în cazul săvârșirii faptei prevăzute la lit. a);

b) cu amendă de la 500 lei la 1.500 lei în cazul săvârșirii faptei prevăzute la lit. b).

(3) Nu se sancționează contravențional:

a) persoanele care corectează declarația recapitulativă până la termenul legal de depunere a următoarei declarații recapitulative, dacă fapta prevăzută la alin. (1) lit. b) nu a fost constatată de organul fiscal anterior corectării;
b) persoanele care, ulterior termenului legal de depunere, corectează declarațiile ca urmare a unui fapt neimputabil persoanei impozabile.

LEGISLAȚIE ȘI JURISPRUDENȚĂ

- *Dec. CCR nr. 101/2013 (publicată în M. Of. nr. 290 din 22 mai 2013).*

COMENTARII ȘI NOTE

1. **Vechea reglementare.** Acest articol corespunde art. 219[1] VCPF, cu aceeași denumire marginală. Față de reglementarea anterioară, se elimină de la acest articol prevederile referitoare la posibilitatea achitării în 48 de ore a jumătate din minimul amenzii, prevederi care se regăsesc la art. 338 NCPF.

Constatarea contravențiilor și aplicarea sancțiunilor

Art. 338. – (1) Constatarea contravențiilor și aplicarea sancțiunilor se fac de către organele fiscale competente, cu excepția contravenției prevăzute la art. 336 alin. (1) lit. t) pentru care constatarea contravenției și aplicarea sancțiunii se face de persoanele stabilite prin ordin al ministrului finanțelor publice sau, după caz, hotărâre a autorității deliberative.
(2) Sancțiunile contravenționale prevăzute la art. 336 și 337 se aplică, după caz, persoanelor fizice sau persoanelor juridice. În cazul asocierilor și al altor entități fără personalitate juridică, sancțiunile se aplică reprezentanților acestora.
(3) Contravenientul poate achita, pe loc sau în termen de cel mult 48 de ore de la data încheierii procesului-verbal ori, după caz, de la data comunicării acestuia jumătate din minimul amenzii prevăzute în prezentul cod, agentul constatator făcând mențiune despre această posibilitate în procesul-verbal.

LEGISLAȚIE ȘI JURISPRUDENȚĂ

- *OPANAF nr. 1.094/2016 pentru aprobarea formularului tipizat „Proces-verbal de constatare și sancționare a contravențiilor" utilizat de personalul cu atribuții de inspecție fiscală, împuternicit de către Agenția Națională de Administrare Fiscală (publicat în M. Of. nr. 239 din 31 martie 2016);*
- *OPANAF nr. 3.077/2017 pentru aprobarea formularului tipizat „Proces-verbal de constatare și sancționare a contravențiilor" utilizat de personalul din activitatea de informații fiscale, împuternicit de către Agenția Națională de Administrare Fiscală (publicat în M. Of. nr. 901 din 16 noiembrie 2017);*
- *Hot. CEDO Anghel c. României (Prezumția de nevinovăție în cazul contravențiilor);*
- *Dec. Comisiei de proceduri fiscale nr. 2/2008 (publicată în M. Of. nr. 864 din 22 decembrie 2008).*

COMENTARII ȘI NOTE

1. **Vechea reglementare.** Acest articol corespunde art. 221 VCPF, cu aceeași denumire marginală.
2. **Reguli speciale privind competența.** Constatarea în cazul contravenției de la art. 336 alin. (1) lit. t) NCPF (nerespectarea de către instituția solicitantă a obligației de a iniția hotărârea de constituire a dreptului de administrare a bunurilor imobile intrate în proprietate publică) se face de către persoanele stabilite prin ordin al ministrului finanțelor publice/hotărâre a autorității deliberative.
3. **Practica judiciară.** În ceea ce privește determinarea subiectului activ al contravențiilor, este relevantă Dec. ÎCCJ nr. 61/2007, Secțiile Unite, privind examinarea recursului în interesul legii, declarat de procurorul general al Parchetului de pe lângă Înalta Curte de Casație și Justiție, cu privire la aplicarea dispozițiilor art. 190 alin. (1) lit. c) din Codul de procedură fiscală, raportate la art. 191 alin. (2) din același cod *[corespund art. 449 NCF și art. 338 NCPF]*, referitoare la calitatea de subiect activ al contravenției de deținere în afara antrepozitului fiscal sau de comercializare a produselor accizabile supuse marcării, potrivit titlului VII din Codul fiscal, fără a fi marcate sau marcate necorespunzător ori cu marcaje false, a persoanei fizice care nu este comerciant (publicată în M. Of. nr. 274 din 7 aprilie 2008).

Dispoziții aplicabile

Art. 339. – Dispozițiile prezentului titlu se completează cu dispozițiile Ordonanței Guvernului nr. 2/2001 privind regimul juridic al contravențiilor, aprobată cu modificări și completări prin Legea nr. 180/2002, cu modificările și completările ulterioare.

LEGISLAȚIE ȘI JURISPRUDENȚĂ

- *OG nr. 2/2001 privind regimul juridic al contravenţiilor (publicată în M. Of. nr. 410 din 25 iulie 2001; cu modificările şi completările ulterioare);*
- *Dec. Comisiei de proceduri fiscale nr. 2/2008 (publicată în M. Of. nr. 864 din 22 decembrie 2008).*

COMENTARII ȘI NOTE

1. Vechea reglementare. Acest articol corespunde art. 223 VCPF, cu aceeași denumire marginală.

TITLUL XII
Dispoziții tranzitorii și finale

Dispoziții privind regimul vamal

Art. 340. – Neplata la termenul legal a taxelor care se datorează în vamă, potrivit legii, cu excepția celor prevăzute la art. 157 alin. (2), atrage interzicerea efectuării operațiunilor de vămuire până la stingerea integrală a acestora.

COMENTARII ȘI NOTE

1. Vechea reglementare. Acest articol corespunde art. 224 VCPF, cu aceeași denumire marginală. Față de vechea reglementare, se adaugă prevederea potrivit căreia interdicția privind operațiunile de vămuire nu se aplică în cazul obligațiilor care nu sunt considerate restante, potrivit NCPF.

Dispoziții privind funcționarii publici din cadrul organelor fiscale

Art. 341. – (1) În exercitarea atribuțiilor de serviciu funcționarii publici din cadrul organelor fiscale sunt învestiți cu exercițiul autorității publice și beneficiază de protecție potrivit legii.

(2) Statul și unitățile administrativ-teritoriale răspund patrimonial pentru prejudiciile cauzate contribuabilului de funcționarii publici din cadrul organelor fiscale, în exercitarea atribuțiilor de serviciu.

(3) Încălcarea de către funcționarii publici, cu vinovăție, a îndatoririlor de serviciu atrage răspunderea potrivit Legii nr. 188/1999 privind Statutul funcționarilor publici, republicată, cu modificările și completările ulterioare. Prevederile art. IX din Ordonanța de urgență a Guvernului nr. 46/2009 privind îmbunătățirea procedurilor fiscale și diminuarea evaziunii fiscale, aprobată cu modificări și completări prin Legea nr. 324/2009, rămân aplicabile.

LEGISLAȚIE ȘI JURISPRUDENȚĂ

- *Dec. CCR nr. 277/2005 (publicată M. Of. nr. 541 din 27 iunie 2005); nr. 431/2012 (publicată în M. Of. nr. 446 din 4 iulie 2012) (Răspunderea funcționarului public conform Legii nr. 554/2004 a contenciosului administrativ);*
- *Dec. ÎCCJ, s.c.a.f., nr. 355/2015 (Răspunderea personală a funcționarilor ANAF. Limitele răspunderii).*

COMENTARII ȘI NOTE

1. Vechea reglementare. Acest articol corespunde art. 227 VCPF, cu aceeași denumire marginală.

2. Legislație. În cazul răspunderii funcționarilor publici, sunt aplicabile prevederile art. IX din OUG nr. 46/2009 (așa cum au fost introduse prin Legea nr. 324/2009).

Acte normative de aplicare

Art. 342. – (1) Formularele necesare și instrucțiunile de utilizare a acestora privind administrarea creanțelor fiscale de către organul fiscal central, precum și orice norme sau instrucțiuni necesare aplicării unitare a prezentului cod se aprobă prin ordin al președintelui A.N.A.F.

(2) Formularele necesare și instrucțiunile de utilizare a acestora, pentru administrarea creanțelor fiscale de către organul fiscal local, precum și orice norme sau instrucțiuni necesare aplicării unitare a prezentului cod, se aprobă prin ordin al ministrului dezvoltării regionale și administrației publice, cu avizul Ministerului Finanțelor Publice.

(3) Formularele necesare și instrucțiunile de utilizare a acestora, privind realizarea creanțelor bugetului general consolidat administrate de alte autorități publice care administrează creanțe fiscale, precum și orice norme sau instrucțiuni necesare aplicării unitare a prezentului cod se aprobă prin ordin al ministrului de resort sau al conducătorului instituției publice, după caz, cu avizul Ministerului Finanțelor Publice.

(4) Ordinele ministrului finanţelor publice, ale preşedintelui A.N.A.F., precum şi celelalte ordine prevăzute de prezentul cod se publică în Monitorul Oficial al României, Partea I, cu excepţia ordinelor prin care sunt reglementate exclusiv norme de lucru interne care vizează atribuţii şi schimbul de informaţii între structurile organului fiscal.

(5) Ordinele preşedintelui A.N.A.F., cu caracter normativ, emise în temeiul Codului fiscal, Codului de procedură fiscală, precum şi a altor reglementări din domeniul de competenţă al Ministerului Finanţelor Publice se supun, în mod obligatoriu, avizării acestui minister. Avizul Ministerului Finanţelor Publice este un aviz conform.

LEGISLAŢIE ŞI JURISPRUDENŢĂ

- *OMDRAP nr. 2.068/2015 privind aprobarea unor formulare tipizate pentru activitatea de stabilire a impozitelor şi taxelor locale de către organele fiscale locale (publicat în M. Of. nr. 975 din 29 decembrie 2015; cu modificările şi completările ulterioare);*
- *OMDRAP nr. 144/2016 privind aprobarea unor formulare tipizate pentru activitatea de colectare a impozitelor şi taxelor locale, precum şi a altor venituri ale bugetelor locale de către organele fiscale locale, şi pentru modificarea şi completarea OMDRAP nr. 2.068/2015 privind aprobarea unor formulare tipizate pentru activitatea de stabilire a impozitelor şi taxelor locale de către organele fiscale locale (publicat în M. Of. nr. 124 din 17 februarie 2016);*
- *OMADR nr. 2594/2016 privind aprobarea unor formulare tipizate pentru activitatea de stabilire a impozitelor şi taxelor locale desfăşurată de către organele fiscale locale (publicat în M. Of. nr. 798 din 11 octombrie 2016).*

COMENTARII ŞI NOTE

1. **Vechea reglementare.** Acest articol corespunde art. 228 VCPF, cu aceeaşi denumire marginală.

Modificări:

Alin. (3) a fost modificat şi **alin. (5)** a fost introdus prin OG nr. 30/2017, începând cu 3 septembrie 2017.

Scutirea organelor fiscale de plata taxelor

Art. 343. – Organele fiscale sunt scutite de taxe, tarife, comisioane, cauţiuni şi alte asemenea sume pentru cererile, acţiunile şi orice alte măsuri pe care le îndeplinesc în vederea administrării creanţelor fiscale, cu excepţia celor privind comunicarea actului administrativ fiscal.

LEGISLAŢIE ŞI JURISPRUDENŢĂ

- *Dec. CCR nr. 1/2006 (publicată în M. Of. nr. 128 din 10 februarie 2006); nr. 245/2008 (publicată în M. Of. nr. 288 din 14 aprilie 2008).*

COMENTARII ŞI NOTE

1. **Vechea reglementare.** Acest articol corespunde art. 229 VCPF, cu aceeaşi denumire marginală.

Modificări:

Art. 343 a fost modificat prin OG nr. 30/2017, începând cu 3 septembrie 2017.

Scutirea de la plata taxelor extrajudiciare de timbru

Art. 344. – Certificatele, adeverinţele sau alte documente pentru care legea prevede plata taxei extrajudiciare de timbru, eliberate de organele fiscale sunt scutite de taxe extrajudiciare de timbru.

COMENTARII ŞI NOTE

1. **Vechea reglementare.** Acest articol corespunde art. 229[1] VCPF, cu aceeaşi denumire marginală.

2. **Scopul reglementării.** Începând cu data de 23 iulie 2015, eliberarea de către ANAF a certificatelor şi adeverinţelor, precum şi a altor documente nu mai este supusă taxelor extrajudiciare de timbru (timbru fiscal). Intră sub incidenţa acestor prevederi şi eliberarea certificatului de atestare fiscală.

Înscrierea creanțelor la Arhiva Electronică de Garanții Reale Mobiliare

Art. 345. – A.N.A.F. este autorizată ca operator care, prin structurile de specialitate cu atribuții de administrare a creanțelor fiscale, inclusiv unitățile subordonate A.N.A.F., ca agenți împuterniciți, să înscrie garanțiile reale la Arhiva Electronică de Garanții Reale Mobiliare pentru creanțele fiscale administrate de către organul fiscal central, precum și pentru creanțele fiscale administrate de organele fiscale locale.

LEGISLAȚIE ȘI JURISPRUDENȚĂ

- *Legea nr. 287/2009 privind Codul civil, republicată (M. Of. nr. 505 din 15 iulie 2011; cu modificările și completările ulterioare);*
- *HG nr. 802/1999 privind adoptarea Regulamentului pentru organizarea și funcționarea Arhivei Electronice de Garanții Reale Mobiliare (publicată în M. Of. nr. 499 din 15 octombrie 1999; cu modificările și completările ulterioare).*

COMENTARII ȘI NOTE

I. **Vechea reglementare.** Acest articol corespunde art. 230 VCPF, cu aceeași denumire marginală. În noua reglementare, se autorizează Agenția Națională de Administrare Fiscală și unitățile subordonate pentru înscrierea creanțelor la Arhiva Electronică de Garanții Reale Mobiliare.

Conflictul temporal al actelor normative

Art. 346. – (1) Reglementările emise în temeiul actelor normative prevăzute la art. 354 rămân aplicabile până la data aprobării actelor normative de aplicare a prezentului cod, în măsura în care nu contravin prevederilor acestuia.

(2) Trimiterile făcute prin alte acte normative la Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, se consideră a fi făcute la prezentul cod.

COMENTARII ȘI NOTE

I. **Vechea reglementare.** Acest articol corespunde art. 241 VCPF, cu aceeași denumire marginală.

Dispoziții privind termenele

Art. 347. – (1) Termenele în curs la data intrării în vigoare a prezentului cod se calculează după normele legale în vigoare la data când au început să curgă.

(2) Cauzele de întrerupere sau suspendare a termenului de prescripție se supun legii în vigoare la data la care acestea au intervenit.

LEGISLAȚIE ȘI JURISPRUDENȚĂ

- *Dec. Comisiei de proceduri fiscale nr. 2/2008 (publicată în M. Of. nr. 864 din 22 decembrie 2008 – a se vedea Anexa nr. 1).*

COMENTARII ȘI NOTE

I. **Vechea reglementare.** Acest articol corespunde art. 231 VCPF, cu aceeași denumire marginală.

Confiscări

Art. 348. – (1) Confiscările dispuse potrivit legii se duc la îndeplinire de către organele care au dispus confiscarea. Confiscările dispuse de instanțele de judecată se duc la îndeplinire de către Ministerul Finanțelor Publice, Ministerul Afacerilor Interne sau, după caz, de către alte autorități publice abilitate de lege, prin organele competente, stabilite prin ordin comun al conducătorilor instituțiilor în cauză, iar valorificarea se face de organele competente ale Ministerului Finanțelor Publice, sau de către alte autorități publice abilitate de lege, cu respectarea prevederilor legale în vigoare.

(2) În situația în care confiscările privesc sume exprimate în monedă străină, sumele se convertesc în lei la cursul de schimb comunicat de Banca Națională a României, valabil la data rămânerii definitive a măsurii confiscării.

(3) Sumele confiscate, precum și cele realizate din valorificarea bunurilor confiscate, mai puțin cheltuielile impuse de ducerea la îndeplinire și de valorificare, se fac venit la bugetul de stat sau bugetele locale, după caz, conform legii.

LEGISLAȚIE ȘI JURISPRUDENȚĂ

- *OPANAF nr. 112/2017 pentru stabilirea competenței privind preluarea și valorificarea bunurilor intrate, potrivit legii, în proprietatea privată a statului, precum și a structurilor abilitate cu ducerea la îndeplinire a procedurilor de valorificare a acestora (publicat în M. Of. nr. 70 din 27 ianuarie 2017; cu modificările și completările ulterioare).*

COMENTARII ȘI NOTE

1. **Vechea reglementare.** Acest articol corespunde art. 232 VCPF, cu aceeași denumire marginală.

Constatarea faptelor ce pot constitui infracțiuni

Art. 349. – (1) Ori de câte ori organele fiscale constată că există indicii privind săvârșirea unor infracțiuni în legătură cu situații de fapt ce intră în competența de constatare a organelor fiscale, acestea întocmesc procese-verbale/acte de control, în baza cărora sesizează organele de urmărire penală cu privire la faptele constatate.

(2) Procesul-verbal sau actul de control încheiat potrivit competențelor ce revin organelor fiscale, documentele ridicate și explicațiile scrise solicitate, potrivit legii, după caz, precum și alte înscrisuri care au valoare probatorie de înscrisuri în procesul penal se trimit organelor de urmărire penală împreună cu actul de sesizare.

COMENTARII ȘI NOTE

1. **Vechea reglementare.** Acest articol corespunde art. 233 VCPF, cu aceeași denumire marginală.

Colaborarea cu organele de urmărire penală

Art. 350. – (1) La solicitarea organelor de urmărire penală, când există pericol de dispariție a unor mijloace de probă sau de schimbare a unei situații de fapt și este necesară lămurirea urgentă a unor fapte sau împrejurări ale cauzei, personalul desemnat din cadrul A.N.A.F. efectuează controale fiscale.

(2) În cazuri temeinic justificate, după începerea urmăririi penale, cu avizul procurorului, poate fi solicitată A.N.A.F. efectuarea de controale fiscale, conform obiectivelor stabilite.

(3) Rezultatul controalelor prevăzute la alin. (1) și (2) se consemnează în procese-verbale, care constituie mijloace de probă. Procesele-verbale nu constituie titlu de creanță fiscală în sensul prezentului cod.

COMENTARII ȘI NOTE

1. **Vechea reglementare.** Acest articol corespunde art. 233[1] VCPF, cu aceeași denumire marginală.

Soluționarea căilor de atac în cazul actelor administrative fiscale privind debitorii în insolvență

Art. 351. – Prin derogare de la dispozițiile art. 75 din Legea nr. 85/2014, actele administrative fiscale emise înainte și după intrarea în insolvență se supun controlului instanțelor specializate de contencios administrativ fiscal.

COMENTARII ȘI NOTE

1. **Vechea reglementare.** Acest articol nu are corespondent în VCPF.

Aplicarea legii noi și ultraactivarea legii vechi

Art. 352. – (1) Dispozițiile prezentului cod se aplică numai procedurilor de administrare începute după intrarea acestuia în vigoare.

(2) Procedurile de administrare începute înainte de data intrării în vigoare a prezentului cod rămân supuse legii vechi.

(3) Dispozițiile art. 181 sunt aplicabile creanțelor fiscale născute după data de 1 ianuarie 2016.

(4) Prin excepție de la prevederile alin. (1) și (2), executările silite în curs la data intrării în vigoare a prezentei legi se continuă potrivit dispozițiilor prezentului cod, actele îndeplinite anterior rămânând valabile.

(5) Prin excepție de la prevederile alin. (1) și (2), dispozițiile art. 6, 8, 13 și 133 se aplică și procedurilor de administrare în derulare la data de 1 ianuarie 2016.

(6) Taxele prevăzute la art. 52 se aplică pentru cererile de emitere/modificare a unui acord de preț în avans sau soluție fiscală individuală anticipată, după caz, depuse după data de 1 ianuarie 2016.

(7) Prevederile art. 129 se aplică pentru refacerea inspecției fiscale dispusă prin decizii de soluționare a contestațiilor emise după data de 1 ianuarie 2016.

(8) Prevederile art. 186-209 se aplică și pentru obligațiile fiscale pentru care au fost acordate eșalonări la plată până la data de 1 ianuarie 2016.

(9) Prevederile art. 213 alin. (7) se aplică și măsurilor asigurătorii aplicate înainte de 1 ianuarie 2016. În acest caz, termenele de 6 luni sau 1 an încep să curgă de la 1 ianuarie 2016.

(10) Prevederile art. 278 alin. (2) se aplică cererilor de suspendare a executării actului administrativ fiscal depuse după data de 1 ianuarie 2016, precum și cererilor de suspendare în curs de soluționare la această dată.

(11) Prevederile art. 278 alin. (4) se aplică pentru cererile de suspendare a executării actului administrativ fiscal admise de instanța judecătorească după 1 ianuarie 2016.

COMENTARII ȘI NOTE

1. Regula generală. Conform alin. (1), (2) și (3) NCPF, dispozițiile Codului se aplică numai procedurilor de administrare începute după intrarea acestuia în vigoare (1 ianuarie 2016). Procedurile de administrare începute înainte de 1 ianuarie 2016 rămân supuse legii vechi.

2. Reguli speciale. Alin. (4)-(11) au fost introduse prin OUG nr. 50/2015. Acestea conțin prevederi speciale referitoare la aplicarea legii noi pentru:

a) executările silite în curs la data intrării în vigoare a Legii nr. 207/2015;

b) procedurile de administrare în derulare la 1 ianuarie 2016 (a se vedea art. 6, 8, 13 și 133 NCPF);

c) taxele pentru emiterea unei soluții fiscale individuale anticipate sau acord de preț în avans, depuse după data de 1 ianuarie 2016 (conform art. 52 NCPF);

d) refacerea inspecției fiscale dispuse prin decizii de soluționare a contestațiilor emise după 1 ianuarie 2016 (conform art. 129 NCPF, dacă se referă la perioade anterioare intrării în vigoare a NCPF);

e) obligațiile fiscale pentru care au fost acordate eșalonări la plată până la 1 ianuarie 2016 (conform art. 186-209 NCPF);

f) măsurile asigurătorii aplicate înainte de 1 ianuarie 2016 [conform art. 213 alin. (7) NCPF], caz în care termenele de 6 luni și 1 an curg de la 1 ianuarie 2016;

g) cererile de suspendare a executării actului administrativ fiscal emise după 1 ianuarie 2016 și cererile de suspendare în curs de soluționare la această dată, precum și cererile de suspendare a executării actelor administrative fiscale admise de instanțe după 1 ianuarie 2016 [prevederile art. 278 alin. (2) și (4) NCPF].

Intrarea în vigoare

Art. 353. – Prezentul cod intră în vigoare la data de 1 ianuarie 2016.

Abrogări

Art. 354. – La data intrării în vigoare a prezentului cod se abrogă:

a) Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată în Monitorul Oficial al României, Partea I, nr. 513 din 31 iulie 2007, cu modificările și completările ulterioare;

b) Ordonanța de urgență a Guvernului nr. 29/2011 privind reglementarea acordării eșalonărilor la plată, publicată în Monitorul Oficial al României, Partea I, nr. 200 din 22 martie 2011, aprobată prin Legea nr. 15/2012, cu modificările și completările ulterioare;

c) Hotărârea Guvernului nr. 1.050/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Ordonanței Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, publicată în Monitorul Oficial al României, Partea I, nr. 651 din 20 iulie 2004;

d) Hotărârea Guvernului nr. 529/2007 pentru aprobarea Procedurii de emitere a soluției fiscale individuale anticipate și a acordului de preț în avans, publicată în Monitorul Oficial al României, Partea I, nr. 395 din 12 iunie 2007;

e) art. 1-5 din Legea nr. 161/2003 privind unele măsuri pentru asigurarea transparenței în exercitarea demnităților publice, a funcțiilor publice și în mediul de afaceri, prevenirea și sancționarea corupției, publicată în Monitorul Oficial al României, Partea I, nr. 279 din 21 aprilie 2003, cu modificările și completările ulterioare;

f) Hotărârea Guvernului nr. 248/2011 privind aprobarea Procedurii de aplicare a metodelor indirecte pentru stabilirea bazei impozabile ajustate, publicată în Monitorul Oficial al României, Partea I, nr. 191 din 18 martie 2011, cu modificările și completările ulterioare.

Anexe la Codul de procedură fiscală

ANEXA nr. 1
NORME de raportare şi de diligenţă pentru schimbul de informaţii referitoare la conturile financiare

Prezenta anexă stabileşte normele de raportare şi de diligenţă care trebuie să fie aplicate de către Instituţiile Financiare Raportoare pentru a permite României să comunice, prin schimb automat, informaţiile prevăzute la art. 291 alin. (4). Prezenta anexă prevede, de asemenea, normele şi procedurile administrative care trebuie să fie în vigoare în România pentru a se asigura punerea în aplicare eficace şi respectarea procedurilor de raportare şi de diligenţă, prezentate în continuare.

Secţiunea I
Cerinţe generale de raportare

A. Sub rezerva dispoziţiilor lit. C-E ale prezentei secţiuni, fiecare Instituţie Financiară Raportoare trebuie să raporteze autorităţii competente din România următoarele informaţii cu privire la fiecare Cont care face obiectul raportării al respectivelor Instituţii Financiare Raportoare:

1. numele, adresa, statul membru (statele membre) de rezidenţă, numărul (numerele) de identificare fiscală (NIF) şi data şi locul naşterii (în cazul unei persoane fizice) ale fiecărei Persoane care face obiectul raportării, care este Titular de cont al respectivului cont şi, în cazul unei Entităţi care este Titular de cont şi care, după aplicarea procedurilor de diligenţă în conformitate cu secţiunile V, VI şi VII, este identificată ca având una sau mai multe Persoane care exercită controlul care sunt Persoane care fac obiectul raportării, numele, adresa, statul membru (statele membre) de rezidenţă şi numărul (numerele) de identificare fiscală (NIF) ale Entităţii, precum şi numele, adresa, statul membru (statele membre) de rezidenţă şi numărul (numerele) de identificare fiscală (NIF) şi data şi locul naşterii fiecărei Persoane care face obiectul raportării;

2. numărul de cont (sau echivalentul său funcţional în absenţa unui număr de cont);

3. numele şi numărul de identificare, dacă este cazul, al Instituţiei Financiare Raportoare;

4. soldul sau valoarea contului, inclusiv Valoarea de răscumpărare în cazul unui Contract de asigurare cu valoare de răscumpărare sau al unui Contract de rentă viageră, valabilă la sfârşitul anului calendaristic relevant sau la sfârşitul altei perioade de raportare adecvate sau, în cazul în care contul a fost închis în cursul anului sau al perioadei în cauză, închiderea contului;

5. în cazul oricărui Cont de custodie:

a) cuantumul brut total al dobânzilor, cuantumul brut total al dividendelor şi cuantumul brut total al altor venituri generate în legătură cu activele deţinute în cont, în fiecare caz plătite sau creditate în contul respectiv sau în legătură cu respectivul cont în cursul anului calendaristic sau al altei perioade de raportare adecvate;

b) încasările brute totale din vânzarea sau răscumpărarea Activelor Financiare plătite sau creditate în cont în cursul anului calendaristic sau al altei perioade de raportare adecvate în legătură cu care Instituţia Financiară Raportoare a acţionat drept custode, broker, reprezentant sau orice alt fel de mandatar al Titularului de cont;

6. În cazul oricărui Cont de depozit, cuantumul brut total al dobânzilor plătite sau creditate în cont în cursul anului calendaristic sau al altei perioade de raportare adecvate;

7. În cazul oricărui cont care nu este descris la pct. 5 sau 6, din cuantumul brut total plătit sau creditat Titularului de cont în legătură cu respectivul cont în cursul anului calendaristic sau al altei perioade de raportare adecvate în legătură cu care Instituţia Financiară Raportoare este debitoare, inclusiv cuantumul agregat al oricăror rambursări plătite Titularului de cont în cursul anului calendaristic sau al altei perioade de raportare adecvate.

B. Informaţiile raportate trebuie să identifice moneda în care este exprimată fiecare sumă.

C. Fără a aduce atingere pct. 1 al lit. A, cu privire la fiecare Cont care face obiectul raportării care este un Cont Preexistent, nu este obligatorie raportarea NIF sau a datei naşterii în cazul în care acestea nu figurează în registrele Instituţiei Financiare Raportoare şi nu există o altă cerinţă care să impună respectivei Instituţii Financiare Raportoare să colecteze aceste informaţii în temeiul dreptului intern sau al oricărui instrument juridic al Uniunii. Cu toate acestea, o Instituţie Financiară Raportoare are obligaţia să depună eforturi rezonabile pentru a obţine NIF şi data naşterii în ceea ce priveşte Conturile Preexistente până la sfârşitul celui de al doilea an calendaristic care urmează anului în care respectivele Conturi Preexistente au fost identificate drept Conturi care fac obiectul raportării.

D. Fără a aduce atingere pct. 1 al lit. A, nu există obligația raportării NIF în cazul în care acesta nu este emis de către statul membru relevant sau de o altă jurisdicție de rezidență.

E. Fără a aduce atingere pct. 1 al lit. A, nu există obligația raportării locului nașterii, cu excepția următoarelor cazuri:

1. Instituția Financiară Raportoare este obligată, în alt mod, să obțină și să raporteze această informație în temeiul legislației din România sau Instituția Financiară Raportoare este sau a fost obligată, în alt mod, să obțină și să raporteze această informație în temeiul oricărui instrument juridic al Uniunii în vigoare sau care a fost în vigoare la 5 ianuarie 2015;

2. informația este disponibilă și poate fi căutată în bazele de date electronice păstrate de Instituția Financiară Raportoare.

Secțiunea a II-a
Cerințe generale de diligență

A. Un cont este considerat drept Cont care face obiectul raportării începând de la data la care este identificat ca atare în conformitate cu procedurile de diligență prevăzute în secțiunile II-VII și, cu excepția cazului în care se prevede altfel, informațiile cu privire la un Cont care face obiectul raportării trebuie raportate anual, în anul calendaristic următor anului la care se referă informațiile.

B. Soldul sau valoarea unui cont se stabilește ca fiind cel/cea valabil/valabilă în ultima zi a anului calendaristic sau a unei alte perioade de raportare adecvate.

C. În cazul în care soldul sau pragul valorii urmează să se stabilească în ultima zi a unui an calendaristic, soldul sau valoarea în cauză trebuie stabilit/stabilită în ultima zi a perioadei de raportare care se încheie cu sau în anul calendaristic respectiv.

D. Instituțiile Financiare Raportoare pot să utilizeze prestatori de servicii în scopul îndeplinirii obligațiilor de raportare și de diligență impuse respectivelor Instituții Financiare Raportoare, prevăzute de legislația națională, dar responsabilitatea pentru respectivele obligații revine în continuare Instituțiilor Financiare Raportoare.

E. Instituțiile Financiare Raportoare pot să aplice procedurile de diligență pentru Conturile Noi în cazul Conturilor Preexistente, precum și procedurile de diligență pentru Conturile cu Valoare Mare în cazul Conturilor cu Valoare Mai Mică. Dispozițiile privind Conturile Preexistente sunt aplicabile în mod corespunzător.

Secțiunea a III-a
Diligență în ceea ce privește conturile de persoană fizică preexistente

A. Introducere. Următoarele proceduri se aplică în scopul identificării Conturilor care fac obiectul raportării dintre Conturile de Persoană Fizică Preexistente.

B. Conturi cu Valoare Mai Mică. În cazul Conturilor cu Valoare Mai Mică se aplică procedurile prezentate în continuare.

1. Adresa de rezidență. În cazul în care Instituția Financiară Raportoare deține în registrele sale o adresă actuală de rezidență pentru Titularul de cont persoană fizică, bazată pe Documente Justificative, Instituția Financiară Raportoare poate considera Titularul de cont persoană fizică ca având rezidența fiscală în România sau într-o altă jurisdicție în care este situată adresa, pentru a stabili dacă respectivul Titular de cont persoană fizică este o Persoană care face obiectul raportării.

2. Căutarea în registrul electronic. În cazul în care o Instituție Financiară Raportoare nu se bazează pe o adresă actuală de rezidență a Titularului de cont persoană fizică, pe baza unor Documente Justificative, astfel cum este prevăzut la pct. 1, Instituția Financiară Raportoare trebuie să examineze datele accesibile pentru căutare electronică păstrate de Instituția Financiară Raportoare cu privire la toate indiciile prezentate în continuare și să aplice pct. 3-6:

a) identificarea Titularului de cont drept rezident al unui stat membru;

b) adresa de corespondență sau de rezidență actuală, inclusiv o căsuță poștală, dintr-un stat membru;

c) unul sau mai multe numere de telefon într-un stat membru și niciun număr de telefon în România;

d) instrucțiunile permanente, altele decât cele privind un Cont de Depozit, de a transfera fonduri într-un cont administrat în România;

e) o împuternicire sau o delegare de semnătură valabilă, acordată unei persoane cu adresa într-un stat membru;

f) o adresă purtând mențiunea „post-restant" sau „în atenția" într-un stat membru, în cazul în care Instituția Financiară Raportoare nu are la dosar nicio altă adresă pentru Titularul de cont.

3. În cazul în care nu se descoperă în urma căutării electronice niciunul dintre indiciile enumerate la pct. 2, nu se impune nicio măsură suplimentară până în momentul în care intervine o modificare a circumstanțelor care să ducă fie la asocierea unuia sau mai multor indicii cu contul, fie la transformarea contului într-un Cont cu Valoare Mare.

4. În cazul în care oricare dintre indiciile enumerate la pct. 2 lit. a)-e) este descoperit în sistemul electronic de căutare, sau în cazul în care intervine o modificare a circumstanțelor care să ducă la asocierea unuia sau a mai multor indicii cu contul, Instituția Financiară Raportoare trebuie să considere Titularul de cont drept rezident fiscal

în fiecare stat membru pentru care este identificat un indiciu, cu excepția cazului în care aceasta alege să aplice pct. 6 și, cu privire la respectivul cont, se aplică una dintre excepțiile prevăzute la respectivul punct.

5. În cazul în care o adresă purtând mențiunea „post-restant" sau „în atenția" este descoperită în urma căutării electronice și nicio altă adresă și niciunul dintre celelalte indicii enumerate la pct. 2 lit. a)-e) nu este identificată/identificat cu privire la Titularul de cont, Instituția Financiară Raportoare trebuie, în ordinea cea mai adecvată circumstanțelor, să efectueze căutarea în registrul pe suport hârtie prevăzută la pct. 2 al lit. C sau să încerce să obțină din partea Titularului de cont o autocertificare sau Documente Justificative pentru a stabili rezidența fiscală (rezidențele fiscale) a/ale respectivului Titular de cont. În cazul în care în urma căutării în dosar nu se constată niciun indiciu, iar încercarea de a obține autocertificarea sau Documente Justificative nu dă rezultate, Instituția Financiară Raportoare trebuie să raporteze contul autorității competente din România drept cont nedocumentat.

6. Sub rezerva găsirii unor indicii în temeiul pct. 2, o Instituție Financiară Raportoare nu este obligată să considere un Titular de cont drept rezident al unui stat membru în cazul în care:

a) informațiile referitoare la Titularul de cont conțin o adresă de corespondență sau de rezidență actuală în statul membru respectiv, unul sau mai multe numere de telefon în statul membru respectiv (și niciun număr de telefon în România) sau instrucțiuni permanente (cu privire la Conturi Financiare altele decât Conturile de Depozit) de a transfera fonduri într-un cont administrat într-un stat membru, și Instituția Financiară Raportoare obține sau a examinat anterior și păstrează o înregistrare a următoarelor informații:

(i) declarație pe propria răspundere din partea Titularului de cont privind statul membru (statele membre) sau o altă jurisdicție (alte jurisdicții) de rezidență a(le) Titularului de cont, care nu includ(e) statul membru respectiv; și

(ii) Documente Justificative care stabilesc statutul Titularului de cont ca nefăcând obiectul raportării;

b) informațiile referitoare la Titularul de cont conțin o împuternicire sau o delegare de semnătură valabilă, acordată unei persoane cu adresa în statul membru respectiv, și Instituția Financiară Raportoare obține sau a examinat anterior și păstrează o înregistrare a următoarelor informații:

(i) o declarație pe proprie răspundere din partea Titularului de cont privind statul membru (statele membre) sau altă jurisdicție (alte jurisdicții) de rezidență a/ale respectivului Titular de cont, care nu include/includ statul membru respectiv; sau

(ii) Documente Justificative care stabilesc statutul Titularului de cont ca nefăcând obiectul raportării.

C. Proceduri de examinare aprofundată pentru Conturile cu Valoare Mare. Se aplică următoarele proceduri de examinare aprofundată în ceea ce privește Conturile cu Valoare Mare.

1. Căutarea în registrul electronic. În ceea ce privește Conturile cu Valoare Mare, Instituția Financiară Raportoare trebuie să examineze datele accesibile pentru căutare electronică păstrate de Instituția Financiară Raportoare cu privire la oricare dintre indiciile descrise la pct. 2 al lit. B.

2. Căutarea în registrul pe suport hârtie. În cazul în care baza de date accesibile pentru căutare electronică a Instituției Financiare Raportoare include domenii destinate tuturor informațiilor prevăzute la pct. 3 și toate informațiile respective, nu este necesară căutarea suplimentară în registrul pe suport hârtie. În cazul în care bazele de date electronice nu cuprind toate informațiile respective, atunci, în ceea ce privește Conturile cu Valoare Mare, Instituția Financiară Raportoare trebuie să examineze și actualul dosar principal al clientului și, în măsura în care informațiile în cauză nu sunt cuprinse în actualul dosar principal al clientului, următoarele documente asociate contului și obținute de Instituția Financiară Raportoare în cursul ultimilor 5 ani pentru oricare dintre indiciile prevăzute la pct. 2 al lit. B:

a) cele mai recente Documente Justificative colectate cu privire la contul respectiv;

b) cel mai recent contract sau cea mai recentă documentație cu privire la deschiderea contului;

c) cea mai recentă documentație obținută de Instituția Financiară Raportoare în conformitate cu Procedurile AML/KYC sau în alte scopuri de reglementare;

d) orice formulare de împuternicire sau de delegare de semnătură valabile; și

e) orice instrucțiuni permanente în vigoare (altele decât cele referitoare la un Cont de Depozit) de a transfera fonduri.

3. Excepție, în măsura în care bazele de date conțin informații suficiente. O Instituție Financiară Raportoare nu este obligată să efectueze căutarea în registrul pe suport hârtie prevăzută la pct. 2 în măsura în care informațiile disponibile pentru căutare în format electronic ale Instituției Financiare Raportoare includ:

a) statutul Titularului de cont în ceea ce privește rezidența;

b) adresa de rezidență și adresa de corespondență ale Titularului de cont, aflate în prezent la dosarul Instituției Financiare Raportoare;

c) numărul (numerele) de telefon al/ale Titularului de cont, aflat(e) în prezent la dosarul Instituției Financiare Raportoare, dacă este cazul;

d) în cazul Conturilor Financiare altele decât Conturile de Depozit, dacă există instrucțiuni permanente pentru a transfera fonduri din respectivul cont într-un alt cont (inclusiv un cont aflat la o altă sucursală a Instituției Financiare Raportoare sau la o altă Instituție Financiară);

e) dacă există în prezent o mențiune „post-restant" sau „în atenția" pentru Titularul de cont; și

f) dacă există orice împuternicire sau delegare de semnătură pentru contul respectiv.

4. Consultarea responsabilului pentru relaţii cu clienţii în scopul obţinerii de informaţii concrete. În afară de căutarea în registrul electronic şi de căutarea în registrul pe suport hârtie prevăzute la pct. 1 şi 2, Instituţia Financiară Raportoare trebuie să considere drept Cont care face obiectul raportării orice Cont cu Valoare Mare încredinţat unui responsabil pentru relaţii cu clienţii (inclusiv orice Conturi Financiare agregate respectivului Cont cu Valoare Mare) în cazul în care responsabilul pentru relaţii cu clienţii deţine informaţii concrete conform cărora Titularul de cont este o Persoană care face obiectul raportării.

5. Efectele găsirii unor indicii:

a) Dacă, în urma examinării aprofundate a Conturilor cu Valoare Mare prevăzute la lit. C, nu este descoperit niciunul dintre indiciile enumerate la pct. 2 al lit. B, iar contul nu este identificat ca fiind deţinut de o Persoană care face obiectul raportării descrisă la pct. 4, atunci nu sunt necesare acţiuni suplimentare până în momentul în care intervine o modificare a circumstanţelor care să ducă la asocierea unuia sau a mai multor indicii cu contul respectiv.

b) În cazul în care, în urma examinării aprofundate a Conturilor cu Valoare Mare, este descoperit oricare dintre indiciile enumerate la lit. B pct. 2 lit. a)-e), sau în cazul în care intervine ulterior o modificare a circumstanţelor care duce la asocierea unuia sau a mai multor indicii cu contul, Instituţia Financiară Raportoare trebuie să considere contul drept Cont care face obiectul raportării în fiecare stat membru pentru care este identificat un indiciu, cu excepţia cazului în care aceasta alege să aplice pct. 6 al lit. B şi, cu privire la respectivul cont, se aplică una dintre excepţiile prevăzute la respectivul punct.

c) În cazul în care, în urma examinării aprofundate, este descoperită o adresă purtând menţiunea „post-restant" sau „în atenţia" şi pentru Titularul de cont nu este identificată nicio altă adresă şi niciunul dintre celelalte indicii enumerate la lit. B pct. 2 lit. (a)-(e) Instituţia Financiară Raportoare trebuie să obţină din partea Titularului de cont respectiv o autocertificare sau Documente Justificative pentru a stabili rezidenţa fiscală/rezidenţele fiscale a/ale respectivului Titular de cont. În cazul în care o Instituţie Financiară Raportoare nu poate obţine autocertificarea sau Documentele Justificative respective, aceasta trebuie să raporteze contul autorităţii competente din propriul stat membru drept cont nedocumentat.

6. În cazul în care un Cont de Persoană Fizică Preexistent nu este un Cont cu Valoare Mare la data de 31 decembrie 2015, dar devine un Cont cu Valoare Mare începând cu ultima zi a anului calendaristic următor, Instituţia Financiară Raportoare trebuie să finalizeze procedurile de examinare aprofundată cu privire la respectivul cont în anul calendaristic următor anului în care contul devine un Cont cu Valoare Mare. Dacă, pe baza acestei examinări, respectivul cont este identificat drept Cont care face obiectul raportării, Instituţia Financiară Raportoare are obligaţia de a raporta, anual, informaţiile necesare cu privire la respectivul cont pentru anul în care acesta este identificat drept Cont care face obiectul raportării şi pentru anii următori, cu excepţia cazului în care Titularul de cont încetează să mai fie o Persoană care face obiectul raportării.

7. Odată ce o Instituţie Financiară Raportoare aplică procedurile de examinare aprofundată pentru un Cont cu Valoare Mare, Instituţia Financiară Raportoare nu este obligată să aplice din nou respectivele proceduri, în afară de consultarea responsabilului pentru relaţii cu clienţii prevăzută la pct. 4, cu privire la acelaşi Cont cu Valoare Mare în orice an ulterior, cu excepţia cazului în care contul este nedocumentat, caz în care Instituţia Financiară Raportoare ar trebui să aplice din nou, anual, respectivele proceduri, până în momentul în care respectivul cont încetează să mai fie nedocumentat.

8. În cazul în care intervine o modificare a circumstanţelor privind un Cont cu Valoare Mare care duce la asocierea cu contul respectiv a unuia sau a mai multor indicii prevăzute la pct. 2 al lit. B, Instituţia Financiară Raportoare trebuie să considere contul drept Cont care face obiectul raportării în legătură cu fiecare stat membru pentru care este identificat un indiciu, cu excepţia cazului în care aceasta alege să aplice pct. 6 al lit. B şi, cu privire la respectivul cont, se aplică una dintre excepţiile prevăzute la punctul menţionat.

9. O Instituţie Financiară Raportoare trebuie să pună în aplicare proceduri prin care să se asigure că un responsabil pentru relaţii cu clienţii identifică orice modificare a circumstanţelor referitoare la un cont. De exemplu, în cazul în care responsabilului pentru relaţii cu clienţii i se comunică faptul că Titularul de cont are o nouă adresă de corespondenţă într-un stat membru, Instituţia Financiară Raportoare are obligaţia de a considera noua adresă drept o modificare a circumstanţelor şi, în cazul în care aceasta alege să aplice pct. 6 al lit. B, este obligată să obţină documentele adecvate din partea Titularului de cont.

D. Examinarea Conturilor de Persoană Fizică cu Valoare Mare Preexistente trebuie finalizată până la 31 decembrie 2016. Examinarea Conturilor de Persoană Fizică cu Valoare Mai Mică Preexistente trebuie finalizată până la 31 decembrie 2017.

E. Orice Cont de Persoană Fizică Preexistent, care a fost identificat drept Cont ce face obiectul raportării în temeiul prezentei secţiuni, trebuie considerat drept Cont care face obiectul raportării în toţi anii următori, cu excepţia cazului în care Titularul de cont încetează să mai fie o Persoană care face obiectul raportării.

Secţiunea a IV-a
Diligenţă în ceea ce priveşte conturile de persoană fizică noi

Următoarele proceduri se aplică în scopul identificării Conturilor care fac obiectul raportării dintre Conturile de Persoană Fizică Noi.

A. În ceea ce priveşte Conturile de Persoană Fizică Noi, în momentul deschiderii contului, Instituţia Financiară Raportoare trebuie să obţină o autocertificare, care poate face parte din documentaţia de deschidere a contului, care permite Instituţiei Financiare Raportoare să stabilească rezidenţa fiscală (rezidenţele fiscale) a/ale Titularului de cont şi să confirme caracterul rezonabil al respectivei autocertificări pe baza informaţiilor obţinute de Instituţia Financiară Raportoare în legătură cu deschiderea contului, inclusiv eventualele documente colectate în conformitate cu Procedurile AML/KYC.

B. În cazul în care autocertificarea stabileşte că Titularul de cont este rezident fiscal într-un stat membru, Instituţia Financiară Raportoare trebuie să considere contul drept Cont care face obiectul raportării şi autocertificarea trebuie să includă, de asemenea, NIF al Titularului de cont pentru respectivul stat membru (sub rezerva secţiunii I lit. D) şi data naşterii acestuia.

C. În cazul în care intervine o modificare a circumstanţelor cu privire la un Cont de Persoană Fizică Nou în urma căreia Instituţia Financiară Raportoare află sau are motive să afle că autocertificarea iniţială este incorectă sau nefiabilă, Instituţia Financiară Raportoare nu se poate baza pe autocertificarea iniţială şi trebuie să obţină o autocertificare valabilă care să stabilească rezidenţa fiscală (rezidenţele fiscale) a/ale Titularului de cont.

Secţiunea a V-a
Diligenţă în ceea ce priveşte conturile de entitate preexistente

Următoarele proceduri se aplică în scopul identificării Conturilor care fac obiectul raportării dintre Conturile de Entitate Preexistente.

A. Conturi de Entitate care nu fac obiectul obligaţiei de examinare, identificare sau raportare. Cu excepţia cazului în care Instituţia Financiară Raportoare decide altfel, fie cu privire la toate Conturile de Entitate Preexistente, fie separat, cu privire la orice grup clar identificat de astfel de conturi, un Cont de Entitate Preexistent cu un sold agregat sau o valoare agregată a contului care nu depăşeşte, la data de 31 decembrie 2015, echivalentul în lei a 250.000 USD nu face obiectul obligaţiei de examinare, identificare sau raportare drept un Cont care face obiectul raportării, până în momentul în care soldul agregat sau valoarea agregată a contului depăşeşte cuantumul respectiv în ultima zi din orice an calendaristic ulterior.

B. Conturi de entitate care fac obiectul examinării. Un Cont de Entitate Preexistent cu un sold sau o valoare agregată a contului care depăşeşte echivalentul în lei a 250.000 USD, la data de 31 decembrie 2015 şi un Cont de Entitate Preexistent care nu depăşeşte echivalentul în lei a 250.000 USD, la data de 31 decembrie 2015, dar cu un sold sau o valoare agregată a contului care depăşeşte acest cuantum în ultima zi din orice an calendaristic ulterior, trebuie examinate în conformitate cu procedurile prevăzute la lit. D.

C. Conturi de entitate care fac obiectul obligaţiei de raportare. În ceea ce priveşte Conturile de Entitate Preexistente prevăzute la lit. B, numai conturile care sunt deţinute de una sau mai multe Entităţi care sunt Persoane care fac obiectul raportării sau de ENFS (Entităţi care nu sunt Instituţii Financiare) pasive cu una sau mai multe Persoane care exercită controlul care sunt Persoane care fac obiectul raportării sunt considerate drept Conturi care fac obiectul raportării.

D. Proceduri de examinare pentru identificarea Conturilor de Entitate care fac obiectul obligaţiei de raportare. Pentru Conturile de Entitate Preexistente prevăzute la lit. B, o Instituţie Financiară Raportoare trebuie să aplice următoarele proceduri de examinare pentru a stabili dacă contul este deţinut de una sau mai multe Persoane care fac obiectul raportării sau de ENFS pasive cu una sau mai multe Persoane care exercită controlul care sunt Persoane care fac obiectul raportării:

1. Să stabilească dacă Entitatea este o Persoană care face obiectul raportării:

a) Să examineze informaţiile păstrate în scopuri de reglementare sau de relaţii cu clienţii (inclusiv informaţii colectate în conformitate cu Procedurile AML/KYC) pentru a stabili dacă informaţiile indică faptul că Titularul de cont este rezident într-un stat membru. În acest scop, informaţiile care indică faptul că Titularul de cont este rezident într-un stat membru includ un loc de înregistrare ori de constituire sau o adresă într-un stat membru.

b) Dacă informaţiile indică faptul că Titularul de cont este rezident într-un stat membru, Instituţia Financiară Raportoare trebuie să considere contul drept Cont care face obiectul raportării, cu excepţia cazului în care aceasta obţine o autocertificare din partea Titularului de cont sau stabileşte, în mod rezonabil, pe baza informaţiilor aflate în posesia sa sau care sunt disponibile public, că Titularul de cont nu este o Persoană care face obiectul raportării.

2. Să stabilească dacă Entitatea este o ENFS pasivă cu una sau mai multe Persoane care exercită controlul care sunt Persoane care fac obiectul raportării. Cu privire la un Titular de cont al unui Cont de entitate preexistent (inclusiv o Entitate care este o Persoană care face obiectul raportării), Instituţia Financiară Raportoare trebuie să stabilească dacă Titularul de cont este o ENFS pasivă cu una sau mai multe Persoane care exercită controlul care sunt Persoane care fac obiectul raportării. În cazul în care oricare dintre Persoanele care exercită controlul asupra unei ENFS pasive este o Persoană care face obiectul raportării, atunci contul trebuie considerat drept un Cont care face obiectul raportării. În cursul stabilirii acestor elemente, Instituţia Financiară Raportoare trebuie să respecte orientările de la pct. 2 lit. a)-c) în ordinea cea mai adecvată circumstanţelor:

a) Să stabilească dacă Titularul de cont este o ENFS pasivă. În scopul de a stabili dacă Titularul de cont este o ENFS pasivă, Instituţia Financiară Raportoare trebuie să obţină o autocertificare din partea Titularului de cont

pentru a stabili statutul acestuia, cu excepția cazului în care există informații aflate în posesia sa sau disponibile public, pe baza cărora poate stabili în mod rezonabil că Titularul de cont este o ENFS activă sau o Instituție Financiară, alta decât o Entitate de Investiții prevăzută la secțiunea a VIII-a lit. A pct. 6 lit. b) care nu este o Instituție Financiară dintr-o Jurisdicție Participantă.

b) Să stabilească Persoanele care exercită controlul asupra unui Titular de cont. În scopul stabilirii Persoanelor care exercită controlul asupra unui Titular de cont, o Instituție Financiară Raportoare se poate baza pe informațiile colectate și păstrate în conformitate cu Procedurile AML/KYC.

c) Să stabilească dacă o Persoană care exercită controlul asupra unei ENFS pasive este o Persoană care face obiectul raportării. Pentru a stabili dacă o Persoană care exercită controlul asupra unei ENFS pasive este o Persoană care face obiectul raportării, o Instituție Financiară Raportoare se poate baza pe:

(i) informații colectate și păstrate în conformitate cu Procedurile AML/KYC în cazul unui Cont de entitate preexistent deținut de una sau mai multe ENFS cu un sold sau o valoare agregată care nu depășește echivalentul în lei a 1.000.000 USD; sau

(ii) o autocertificare din partea Titularului de cont sau a Persoanei care exercită controlul privind statului membru (statele membre) sau privind altă jurisdicție (alte jurisdicții) în care Persoana care exercită controlul are rezidența fiscală.

E. Calendarul punerii în aplicare a examinării și proceduri suplimentare aplicabile Conturilor de Entitate Preexistente:

1. Examinarea Conturilor de Entitate Preexistente cu un sold sau o valoare agregată a contului care depășește, la data de 31 decembrie 2015, echivalentul în lei a 250.000 USD trebuie finalizată până la data de 31 decembrie 2017.

2. Examinarea Conturilor de Entitate Preexistente cu un sold sau o valoare agregată a contului care nu depășește, la data de 31 decembrie 2015, echivalentul în lei a 250.000 USD, dar depășește cuantumul respectiv la data de 31 decembrie a unui an ulterior trebuie finalizată în anul calendaristic următor anului în care soldul sau valoarea agregată a contului depășește acest cuantum.

3. În cazul în care intervine o modificare a circumstanțelor cu privire la un Cont de Entitate Preexistent în urma căreia Instituția Financiară Raportoare află sau are motive să afle că autocertificarea sau alte documente asociate cu un cont sunt incorecte sau nefiabile, Instituția Financiară Raportoare trebuie să stabilească din nou statutul contului în conformitate cu procedurile prevăzute la lit. D.

Secțiunea a VI-a
Diligență în ceea ce privește conturile de entitate noi

(1) Următoarele proceduri se aplică în scopul identificării Conturilor care fac obiectul raportării dintre Conturile de Entitate Noi.

(2) Proceduri de examinare pentru identificarea Conturilor de entitate care fac obiectul obligației de raportare. Pentru Conturile de Entitate Noi, o Instituție Financiară Raportoare trebuie să aplice următoarele proceduri de examinare pentru a stabili dacă contul este deținut de una sau mai multe Persoane care fac obiectul raportării sau de ENFS pasive cu una sau mai multe Persoane care exercită controlul care sunt Persoane care fac obiectul raportării:

1. Să stabilească dacă Entitatea este o Persoană care face obiectul raportării:

a) Să obțină o autocertificare, care poate face parte din documentația de deschidere a contului, care permite Instituției Financiare Raportoare să stabilească rezidența fiscală (rezidențele fiscale) a/ale Titularului de cont și să confirme caracterul rezonabil al respectivei autocertificări pe baza informațiilor obținute de Instituția Financiară Raportoare în legătură cu deschiderea contului, inclusiv eventualele documente colectate în conformitate cu Procedurile AML/KYC. În cazul în care Entitatea certifică faptul că nu are rezidență fiscală, Instituția Financiară Raportoare se poate baza pe adresa sediului principal al Entității pentru a stabili rezidența Titularului de cont.

b) Dacă autocertificarea indică faptul că Titularul de cont este rezident într-un stat membru, Instituția Financiară Raportoare trebuie să considere contul drept Cont care face obiectul raportării, cu excepția cazului în care aceasta stabilește în mod rezonabil, pe baza informațiilor aflate în posesia sa sau care sunt disponibile public, că Titularul de cont nu este o Persoană care face obiectul raportării în legătură cu respectivul stat membru.

2. Să stabilească dacă Entitatea este o ENFS pasivă cu una sau mai multe Persoane care exercită controlul care sunt Persoane care fac obiectul raportării. Cu privire la un Titular de cont al unui Cont de Entitate Nou (inclusiv o Entitate care este o Persoană care face obiectul raportării), Instituția Financiară Raportoare trebuie să stabilească dacă Titularul de cont este o ENFS pasivă cu una sau mai multe Persoane care exercită controlul care sunt Persoane care fac obiectul raportării. În cazul în care oricare dintre Persoanele care exercită controlul asupra unei ENFS pasive este o Persoană care face obiectul raportării, atunci contul trebuie considerat drept un Cont care face obiectul raportării. În cursul stabilirii acestor elemente, Instituția Financiară Raportoare trebuie să respecte orientările de la lit. a)-c) în ordinea cea mai adecvată circumstanțelor:

a) Să stabilească dacă Titularul de cont este o ENFS pasivă. În scopul de a stabili dacă Titularul de cont este o ENFS pasivă, Instituția Financiară Raportoare trebuie să se bazeze pe o autocertificare din partea Titularului de cont pentru a stabili statutul acestuia, cu excepția cazului în care există informații aflate în posesia sa sau disponibile public, pe baza cărora poate stabili în mod rezonabil că Titularul de cont este o ENFS activă sau o

Instituție Financiară, alta decât o Entitate de investiții prevăzută la secțiunea a VIII-a lit. A pct. 6 lit. b) care nu este o Instituție Financiară dintr-o Jurisdicție Participantă.

b) Să stabilească Persoanele care exercită controlul asupra unui Titular de cont. În scopul stabilirii Persoanelor care exercită controlul asupra unui Titular de cont, o Instituție Financiară Raportoare se poate baza pe informațiile colectate și păstrate în conformitate cu Procedurile AML/KYC.

c) Să stabilească dacă o Persoană care exercită controlul asupra unei ENFS pasive este o Persoană care face obiectul raportării. Pentru a stabili dacă o Persoană care exercită controlul asupra unei ENFS pasive este o Persoană care face obiectul raportării, o Instituție Financiară Raportoare se poate baza pe o autocertificare din partea Titularului de cont sau a respectivei Persoane care exercită controlul.

Secțiunea a VII-a
Norme speciale de diligență

Se aplică următoarele norme suplimentare în punerea în aplicare a procedurilor de diligență menționate anterior:

A. Recurgerea la autocertificări și Documente Justificative. O Instituție Financiară Raportoare nu se poate baza pe autocertificare sau pe Documente Justificative în cazul în care Instituția Financiară Raportoare știe sau are motive să știe că autocertificarea sau Documentele Justificative sunt incorecte sau nefiabile.

B. Proceduri alternative pentru Conturile Financiare deținute de beneficiari persoane fizice ai unui Contract de asigurare cu valoare de răscumpărare sau ai unui Contract de rentă viageră și pentru Contractele de asigurare cu valoare de răscumpărare de grup sau pentru Contractele de rentă viageră de grup. O Instituție Financiară Raportoare poate presupune că un beneficiar persoană fizică (altul decât deținătorul) al unui Contract de asigurare cu valoare de răscumpărare sau al unui Contract de rentă viageră care beneficiază de o indemnizație de deces nu este o Persoană care face obiectul raportării și poate considera un astfel de Cont Financiar ca nefiind un Cont care face obiectul raportării, cu excepția cazului în care Instituția Financiară Raportoare știe sau are motive să știe că beneficiarul este o Persoană care face obiectul raportării. O Instituție Financiară Raportoare are motive să știe că beneficiarul unui Contract de asigurare cu valoare de răscumpărare sau al unui Contract de rentă viageră este o Persoană care face obiectul raportării dacă informațiile colectate de către Instituția Financiară Raportoare și asociate respectivului beneficiar conțin indicii conform celor prevăzute la secțiunea a III-a lit. B. În cazul în care o Instituție Financiară Raportoare deține informații concrete sau are motive să știe că beneficiarul este o Persoană care face obiectul raportării, Instituția Financiară Raportoare trebuie să respecte procedurile de la Secțiunea a III-a lit. B. O Instituție Financiară Raportoare poate considera un Cont Financiar care constă în participația de care beneficiază un membru în cadrul unui Contract de asigurare cu valoare de răscumpărare de grup sau al unui Contract de rentă viageră de grup ca fiind un Cont Financiar care este un cont care nu face obiectul raportării până la data la care suma respectivă trebuie plătită angajatului/deținătorului unui certificat sau beneficiarului, în cazul în care Contul Financiar care constă în participația de care beneficiază un membru în cadrul unui Contract de asigurare cu valoare de răscumpărare de grup sau al unui Contract de rentă viageră de grup îndeplinește următoarele cerințe:

(i) contractul de asigurare cu valoare de răscumpărare de grup sau Contractul de rentă viageră de grup îi este emis unui angajator și asigură cel puțin 25 de angajați/deținători de certificate;

(ii) angajatul/deținătorul de certificate are dreptul să beneficieze de orice valoare înscrisă în contract în legătură cu participația sa și să numească beneficiari pentru indemnizația plătibilă la decesul angajatului; și

(iii) suma agregată plătibilă oricărui angajat/deținător de certificat sau beneficiar nu depășește echivalentul în lei a 1.000.000 USD.

Termenul „Contract de asigurare cu valoare de răscumpărare de grup" înseamnă un Contract de asigurare cu valoare de răscumpărare care: (i) asigură persoane fizice care sunt afiliate prin intermediul unui angajator, al unei organizații profesionale, al unui sindicat ori al altei asociații sau grupări; și (ii) impune plata unei prime pentru fiecare membru al grupului (sau membru al unei categorii din cadrul grupului), care este stabilită fără a lua în considerare caracteristicile individuale de sănătate, altele decât vârsta, genul și obiceiurile legate de fumat ale respectivului membru al grupului (sau ale categoriei de membri).

Termenul „Contract de rentă viageră de grup" înseamnă un Contract de rentă viageră în care creditorii sunt persoane fizice care sunt afiliate prin intermediul unui angajator, al unei organizații profesionale, al unui sindicat ori al altei asociații sau grupări.

C. Norme privind Agregarea soldurilor conturilor și Conversia monetară

1) Agregarea Conturilor de persoană fizică. În scopul stabilirii soldului sau a valorii agregate Conturilor Financiare deținute de o persoană fizică, o Instituție Financiară Raportoare are obligația de a agrega toate Conturile Financiare administrate de Instituția Financiară Raportoare sau de o Entitate afiliată, dar numai în măsura în care sistemele informatice ale Instituției Financiare Raportoare arată o legătură între Conturile Financiare prin referire la un element de date, cum ar fi numărul de client sau NIF, și permit agregarea soldurilor sau a valorii conturilor. Fiecărui titular al unui Cont Financiar deținut în comun i se atribuie soldul sau valoarea integrală a Contului Financiar deținut în comun în scopul aplicării cerințelor privind agregarea prevăzute la prezentul punct.

2) Agregarea Conturilor de entitate. În scopul stabilirii soldului sau a valorii agregate a Conturilor Financiare deținute de o Entitate, o Instituție Financiară Raportoare are obligația de a lua în considerare toate Conturile Financiare care sunt administrate de Instituția Financiară Raportoare sau de o Entitate afiliată, dar numai în măsura în care sistemele informatice ale Instituției Financiare Raportoare arată o legătură între Conturile Financiare prin referire la un element de date, cum ar fi numărul de client sau NIF, şi permit agregarea soldurilor sau a valorilor conturilor. Fiecărui titular al unui Cont Financiar deținut în comun i se atribuie soldul sau valoarea integrală a Contului Financiar deținut în comun în scopul aplicării cerințelor privind agregarea prevăzute la prezentul punct.

3) Norme speciale privind agregarea conturilor aplicabile responsabililor pentru relații cu clienții. În scopul stabilirii soldului sau a valorii agregate a Conturilor Financiare deținute de o persoană, pentru a stabili dacă un Cont Financiar este un Cont cu Valoare Mare, o Instituție Financiară Raportoare are, de asemenea, obligația, în cazul oricăror Conturi Financiare cu privire la care responsabilul pentru relații cu clienții ştie sau are motive să ştie că sunt în mod direct sau indirect deținute, controlate sau instituite (altfel decât în capacitate fiduciară) de către aceeaşi persoană, de a agrega toate respectivele conturi.

4) Toate sumele exprimate în monedele diferitelor state membre se citesc ca incluzând sumele echivalente în lei.

Secțiunea a VIII-a
Definițiile termenilor

Următorii termeni sunt definiți în continuare:

A. Instituție Financiară Raportoare

1. Termenul *Instituție Financiară Raportoare* înseamnă orice Instituție Financiară din România care nu este o Instituție Financiară Nonraportoare. Termenul „Instituție Financiară din România" înseamnă: (i) orice Instituție Financiară care este rezidentă în România, dar exclude orice sucursală a respectivei Instituții Financiare care se află în afara teritoriului României; şi (ii) orice sucursală a unei Instituții Financiare care nu este rezidentă în România, în cazul în care sucursala respectivă se află în România.

2. Termenul *Instituție Financiară dintr-o Jurisdicție Participantă* înseamnă: (i) orice Instituție Financiară care este rezidentă într-o Jurisdicție Participantă, dar exclude orice sucursală a respectivei Instituții Financiare care se află în afara teritoriului Jurisdicției Participante; şi (ii) orice sucursală a unei Instituții Financiare care nu este rezidentă într-o Jurisdicție Participantă, în cazul în care sucursala respectivă se află într-o Jurisdicție Participantă.

3. Termenul *Instituție Financiară* înseamnă o Instituție de Custodie, o Instituție Depozitară, o Entitate de Investiții sau o Companie de asigurări determinată.

4. Termenul *Instituție de Custodie* înseamnă orice Entitate care deține, ca parte substanțială a activității sale, Active Financiare în contul unor terți. O Entitate deține, ca parte substanțială a activității sale, Active Financiare în contul unor terți dacă venitul brut al Entității atribuibil deținerii de Active Financiare şi serviciilor financiare conexe este egal sau mai mare de 20% din venitul brut al Entității pe perioada cea mai scurtă dintre următoarele: (i) perioada de trei ani care se încheie la data de 31 decembrie (sau în ultima zi a unei perioade contabile care nu este un an calendaristic) dinaintea anului în care se efectuează calculul; sau (ii) perioada în cursul căreia Entitatea a existat.

5. Termenul *Instituție Depozitară* înseamnă orice Entitate care atrage depozite în cadrul obişnuit al activității bancare sau al unei activități similare.

6. Termenul *Entitate de Investiții* înseamnă orice Entitate:

a) care desfăşoară, ca activitate principală, una sau mai multe dintre următoarele activități ori operațiuni pentru sau în numele unui client:

(i) tranzacții cu instrumente de piață monetară (cecuri, bonuri de trezorerie, certificate de depozit, instrumente derivate etc.); schimb valutar; instrumente în materie de schimb valutar, rata dobânzii şi indici bursieri; titluri de valoare transferabile; sau tranzacții la termen cu mărfuri;

(ii) administrarea individuală şi colectivă a portofoliului; sau

(iii) care investeşte, administrează sau gestionează în alt mod Active Financiare sau bani în numele altor persoane; sau

b) al cărei venit brut provine în principal din activități de investire, reinvestire sau tranzacționare de Active Financiare, în cazul în care Entitatea este administrată de către o altă Entitate care este o Instituție Depozitară, o Instituție de Custodie, o Companie de asigurări specificată sau o Entitate de Investiții, astfel cum sunt prevăzute la lit. (a).

O Entitate este considerată a desfăşura ca activitate principală una sau mai multe dintre activitățile prevăzute la lit. a), sau venitul brut al unei Entități este atribuibil în principal activităților de investire, reinvestire sau tranzacționare de Active Financiare în sensul prezentei litere, în cazul în care venitul brut al Entității atribuibil activităților relevante este egal sau mai mare de 50% din venitul brut al Entității pe perioada cea mai scurtă dintre următoarele: (i) perioada de trei ani care se încheie la data de 31 decembrie a anului dinaintea anului în care se efectuează calculul; sau (ii) perioada în cursul căreia Entitatea a existat. Termenul „Entitate de Investiții" nu

include o Entitate care este o ENFS activă, întrucât Entitatea respectivă îndeplineşte oricare dintre criteriile prevăzute la lit. D pct. 8 lit. d)-g).

Prezentul punct se interpretează într-o manieră consecventă cu limbajul similar utilizat în definiția termenului „Instituție Financiară" din recomandările Grupului de Acțiune Financiară.

7. Termenul *Activ Financiar* include un titlu de valoare (de exemplu, acțiuni în cadrul capitalului unei societăți comerciale; participații în capitalurile proprii sau dreptul la beneficii în cadrul unui parteneriat deținut de mulți asociați sau cotat la bursă sau în cadrul unei fiducii; bilete la ordin, obligațiuni sau alte titluri de datorie), drepturi generate de un parteneriat, o marfă, un swap (de exemplu, swap pe rata dobânzii, swap valutar, swap de bază, rată de dobândă cu plafon maxim, rată de dobândă cu prag minim, swap pe mărfuri, swap pe acțiuni, swap pe indici bursieri şi acorduri similare), un Contract de asigurare sau un Contract de rentă viageră sau orice dobândă (inclusiv un contract de tip futures sau forward sau o opțiune) în legătură cu un titlu de valoare, drepturi generate de un parteneriat, o marfă, un swap, un Contract de asigurare sau un Contract de rentă viageră. Termenul „Activ Financiar" nu include drepturile directe asupra unor bunuri imobile, care să nu fie titluri de datorie.

8. Termenul *Companie de asigurări specificată* înseamnă orice Entitate care este o companie de asigurări (sau societatea holding a unei companii de asigurări) care emite sau este obligata să efectueze plăți cu privire la un Contract de asigurare cu valoare de răscumpărare sau la un Contract de rentă viageră.

B. Instituție Financiară Nonraportoare

1. Termenul *Instituție Financiară Nonraportoare* înseamnă orice Instituție Financiară care este:

a) o Entitate guvernamentală, o Organizație internațională sau o Bancă centrală, în afară de situațiile care se referă la o plată care derivă dintr-o obligație care incumbă în legătură cu o activitate financiară comercială de tipul celor desfăşurate de o Companie de asigurări specificată, de o Instituție de Custodie sau de o Instituție depozitară;

b) un Fond de pensii cu participare largă; un Fond de pensii cu participare restrânsă; un Fond de pensii al unei Entități guvernamentale, al unei Organizații internaționale sau al unei Bănci centrale; sau un Emitent de carduri de credit calificat;

c) orice altă Entitate care prezintă un risc scăzut de a fi utilizată pentru evaziune fiscală are caracteristici similare în mod substanțial cu oricare dintre Entitățile prevăzute la lit. a) şi b) şi este inclusă pe lista Instituțiilor Financiare Nonraportoare prevăzută la art. 291 alin. (7), cu condiția ca statutul respectivei Entități drept Instituție Financiară Nonraportoare să nu aducă atingere obiectivelor cap. I al titlului X;

d) un Organism de plasament colectiv exceptat; sau

e) o fiducie, în măsura în care fiduciarul este o Instituție Financiară Raportoare şi raportează toate informațiile care trebuie raportate în conformitate cu Secțiunea I cu privire la toate Conturile fiduciei care fac obiectul raportării.

2. Termenul *Entitate guvernamentală* înseamnă Guvernul României sau al unei alte jurisdicții, orice subdiviziune politică a României sau a unei alte jurisdicții (care, pentru evitarea oricărei ambiguități, include un stat, o provincie, un județ sau o localitate) sau orice organism sau agenție deținut(ă) integral de România sau de o altă jurisdicție ori de una sau mai multe dintre subdiviziunile sus-menționate (fiecare reprezentând o „Entitate guvernamentală"). Această categorie este alcătuită din părți integrante, entități controlate şi subdiviziuni politice ale României sau ale unei alte jurisdicții:

a) O „parte integrantă" a României sau a unei alte jurisdicții înseamnă orice persoană, organizație, agenție, birou, fond, organism public sau alt organism, oricare ar fi denumirea sa, care constituie o autoritate administrativă a României sau a unei alte jurisdicții. Veniturile nete ale autorității administrative trebuie să fie creditate contului propriu al acesteia sau altor conturi ale României sau al unei alte jurisdicții şi nicio parte a acestora nu trebuie să revină în beneficiul vreunei persoane private. O parte integrantă nu include nicio persoană fizică care este un membru al guvernului, funcționar sau administrator care acționează cu titlu privat sau personal;

b) O entitate controlată înseamnă o Entitate care este, formal, separată de România sau altă jurisdicție sau care constituie, în alt mod, o entitate juridică separată, cu condiția ca:

(i) Entitatea să fie deținută şi controlată în totalitate de una sau mai multe Entități guvernamentale, direct sau prin intermediul uneia sau al mai multor entități controlate;

(ii) veniturile nete ale Entității să fie creditate contului propriu al acesteia sau altor conturi ale uneia sau ale mai multor Entități guvernamentale şi nicio parte a acestora să nu revină în beneficiul vreunei persoane private; şi

(iii) activele Entității să revină uneia sau mai multor Entități guvernamentale în momentul dizolvării acesteia.

c) Venitul nu revine în beneficiul persoanelor fizice în cazul în care respectivele persoane sunt beneficiarii-țintă ai unui program guvernamental, iar activitățile din cadrul programului sunt desfăşurate pentru publicul larg în interes general sau se referă la administrarea unei părți a guvernului. Cu toate acestea, sub rezerva dispozițiilor anterioare, se consideră că venitul revine în beneficiul persoanelor fizice în cazul în care este obținut din folosirea unei Entități Guvernamentale pentru a desfăşura o activitate comercială, cum ar fi o activitate bancară comercială, care furnizează servicii financiare persoanelor fizice.

3. Termenul *Organizație internațională* înseamnă orice organizație internațională ori agenție sau organism deținut în totalitate de aceasta. Această categorie include orice organizație interguvernamentală (inclusiv o organizație supranațională): (i) care este alcătuită în primul rând din guverne; (ii) care are în vigoare un acord

privind sediul sau un acord în mod fundamental similar cu România; şi (iii) al cărei venit nu revine în beneficiul unor persoane private.

4. Termenul *Bancă centrală* înseamnă Banca Naţională a României.

5. Termenul *Fond de pensii cu participare largă* înseamnă un fond instituit pentru a furniza beneficii cu titlu de pensie, indemnizaţii de invaliditate sau de deces sau orice combinaţie a acestora către beneficiari care sunt actuali sau foşti angajaţi (sau persoanele desemnate de către respectivii angajaţi) ai unuia sau ai mai multor angajatori în schimbul unor servicii prestate, cu condiţia ca fondul:

a) să nu aibă un singur beneficiar cu dreptul la mai mult de 5% din activele fondului;

b) să facă obiectul normelor guvernamentale şi să raporteze informaţii autorităţilor fiscale; şi

c) să îndeplinească cel puţin una dintre următoarele cerinţe:

(i) fondul este, în general, scutit de la plata impozitului pe veniturile din investiţii sau impozitarea acestor venituri este amânată sau impozitată cu o cotă redusă, datorită statutului său de fond de pensii sau regim de pensii;

(ii) fondul primeşte cel puţin 50% din contribuţiile sale totale [altele decât transferurile de active de la alte regimuri prevăzute la pct. 5-7 sau din conturile de pensii prevăzute la lit. C pct. 17 lit. a)] din partea angajatorilor care le finanţează;

(iii) plăţile sau retragerile din fond sunt permise numai în cazul producerii unor evenimente determinate legate de pensionare, invaliditate sau deces [cu excepţia plăţilor periodice către alte fonduri de pensii prevăzute la lit. B pct. 5-7 şi a conturilor de pensii prevăzute la lit. C pct. 17 lit. a)] sau, în cazul efectuării de plăţi sau de retrageri înainte de evenimentele determinate, se aplică sancţiuni; sau

(iv) contribuţiile angajaţilor (altele decât anumite contribuţii autorizate) la fond sunt limitate în funcţie de venitul câştigat de angajat sau nu pot depăşi, anual, echivalentul în lei a 50.000 USD, aplicând normele stabilite la Secţiunea a VII-a lit. C privind Agregarea conturilor şi Conversia monetară.

6. Termenul *Fond de pensii cu participare restrânsă* înseamnă un fond instituit pentru a furniza beneficii cu titlu de pensii sau indemnizaţii de invaliditate sau de deces către beneficiari care sunt actuali sau foşti angajaţi (sau persoanele desemnate de către respectivii angajaţi) ai unuia sau ai mai multor angajatori în schimbul unor servicii prestate, cu următoarele condiţii:

a) fondul să aibă mai puţin de 50 de participanţi;

b) fondul să fie finanţat de unul sau mai mulţi angajatori care nu sunt Entităţi de Investiţii sau ENFS pasive;

c) contribuţiile angajatului şi ale angajatorului la fond [altele decât transferurile de active din conturile de pensii prevăzute la lit. C pct. 17 lit. a)] să fie limitate în funcţie de venitul câştigat şi, respectiv, de remunerarea angajaţilor;

d) participanţii care nu sunt rezidenţi ai statului membru în care este stabilit fondul să nu aibă dreptul la mai mult de 20% din activele fondului; şi

e) fondul să facă obiectul normelor guvernamentale şi să raporteze informaţii autorităţilor fiscale.

7. Termenul *Fond de pensii al unei Entităţi guvernamentale, al unei Organizaţii internaţionale sau al unei Bănci centrale* înseamnă un fond instituit de o Entitate guvernamentală, o Organizaţie internaţională sau o Bancă centrală pentru a furniza beneficii cu titlu de pensii sau indemnizaţii de invaliditate sau de deces către beneficiari sau participanţi care sunt actuali sau foşti angajaţi (sau persoanele desemnate de către respectivii angajaţi) sau care nu sunt actuali sau foşti angajaţi, dacă respectivele beneficii sunt acordate unor astfel de beneficiari sau participanţi în schimbul unor servicii personale prestate pentru Entitatea guvernamentală, Organizaţia internaţională sau Banca centrală respective.

8. Termenul *Emitent de carduri de credit calificat* înseamnă o Instituţie Financiară care îndeplineşte următoarele cerinţe:

a) Instituţia Financiară este o Instituţie Financiară doar pentru că este un emitent de carduri de credit care atrage depozite numai atunci când un client face o plată care depăşeşte soldul datorat cu privire la card şi plăţile în exces nu sunt restituite imediat clientului; şi

b) anterior datei de 1 ianuarie 2016 sau începând cu data menţionată, Instituţia Financiară pune în aplicare politici şi proceduri fie pentru a împiedica un client de la a face o plată excedentară care depăşeşte echivalentul în lei a 50.000 USD, fie pentru a asigura faptul că orice plată excedentară efectuată de un client peste cuantumul respectiv este restituită clientului în termen de 60 de zile, aplicând, în fiecare caz, normele prevăzute la Secţiunea a VII-a lit. C privind Agregarea conturilor şi Conversia monetară. În acest sens, o plată excedentară a unui client nu se referă la solduri creditoare aferente unor debite contestate, ci include soldurile creditoare rezultate din restituiri de mărfuri.

9. Termenul *Organism de plasament colectiv exceptat* înseamnă o Entitate de Investiţii care este reglementată ca organism de plasament colectiv, cu condiţia ca toate drepturile asupra organismului de plasament colectiv să fie deţinute de către sau prin intermediul unor persoane fizice sau Entităţi care nu sunt Persoane care fac obiectul raportării, cu excepţia unei ENFS pasive cu Persoane care exercită controlul care sunt Persoane care fac obiectul raportării.

Simplul fapt că organismul de plasament colectiv a emis acţiuni fizice la purtător nu împiedică o Entitate de investiţii care este reglementată ca organism de plasament colectiv să se încadreze drept Organism de plasament colectiv exceptat, în următoarele condiţii:

a) organismul de plasament colectiv să nu fi emis şi să nu emită niciun fel de acţiuni fizice la purtător ulterior datei de 31 decembrie 2015;

b) organismul de plasament colectiv să retragă toate acţiunile respective în caz de răscumpărare;

c) organismul de plasament colectiv să îndeplinească procedurile de diligenţă prevăzute în secţiunile II-VII şi să raporteze orice informaţii solicitate care trebuie raportate cu privire la orice astfel de acţiuni atunci când respectivele acţiuni sunt prezentate pentru răscumpărare sau alte forme de plată; şi

d) organismul de plasament colectiv să fi instituit politici şi proceduri pentru a se asigura că astfel de acţiuni sunt răscumpărate sau imobilizate cât mai curând posibil şi, în orice caz, anterior datei de 1 ianuarie 2018.

C. Cont Financiar

1. Termenul *Cont Financiar* înseamnă un cont administrat de o Instituţie Financiară şi include un Cont de Depozit, un Cont de Custodie şi:

a) în cazul unei Entităţi de Investiţii, orice drepturi aferente capitalului sau datoriei aparţinând Instituţiei Financiare. Fără a aduce atingere dispoziţiilor anterioare, termenul „Cont Financiar" nu include niciun drept aferent capitalului sau datoriei unei Entităţi care este o Entitate de Investiţii doar din motivul că aceasta: (i) prestează un serviciu de consiliere în investiţii şi acţionează în numele; sau (ii) administrează portofolii ale unui client şi acţionează în numele acestuia în scopul realizării de investiţii, de gestionare sau de administrare a Activelor Financiare depuse în numele clientului la o Instituţie Financiară, alta decât respectiva Entitate;

b) în cazul unei Instituţii Financiare care nu este prevăzută la lit. (a), orice drept aferent capitalului sau datoriei Instituţiei Financiare, în cazul în care categoria de drepturi a fost stabilită cu scopul de a evita raportarea în conformitate cu Secţiunea I; şi

c) orice Contract de asigurare cu valoare de răscumpărare şi orice Contract de rentă viageră emis sau administrat de către o Instituţie Financiară, altul decât o rentă viageră imediată, nelegată de investiţii, netransferabilă, care îi este emisă unei persoane fizice şi corespunde unei pensii sau unei indemnizaţii de invaliditate furnizate în cadrul unui cont care este un Cont Exclus.

Termenul „Cont Financiar" nu include niciun cont care este un Cont Exclus.

2. Termenul *Cont de Depozit* include orice cont comercial, de debit, de economii, la termen, de consemnaţiuni, sau un cont a cărui existenţă este documentată printr-un certificat de depozit, de economii, de investiţii, un certificat de îndatorare sau un alt instrument similar păstrat de o Instituţie Financiară în cadrul obişnuit al activităţii bancare sau al unei activităţi similare. Un Cont de Depozit include, de asemenea, o sumă deţinută de o companie de asigurări în temeiul unui contract de investiţii cu garanţie sau al unui acord similar care are drept scop plata sau creditarea de dobânzi către titular.

3. Termenul *Cont de Custodie* înseamnă un cont (altul decât un Contract de asigurare sau un Contract de rentă viageră) care conţine unul sau mai multe Active Financiare în beneficiul altei persoane.

4. Termenul *Participaţie în capitalurile proprii* înseamnă, în cazul unui parteneriat care este o Instituţie Financiară, o participaţie fie la capitalul, fie la profitul parteneriatului. În cazul unei fiducii care este o Instituţie Financiară, o Participaţie în capitalurile proprii este considerată a fi deţinută de către orice persoană asimilată unui constituitor sau unui beneficiar al întregii fiducii sau a unei părţi a acesteia ori oricărei alte persoane fizice care exercită un control efectiv definitiv asupra fiduciei. O Persoană care face obiectul raportării va fi considerată beneficiar al unei fiducii dacă respectiva Persoană care face obiectul raportării are dreptul de a primi, direct sau indirect (de exemplu, prin intermediul unui mandatar), o distribuţie obligatorie sau poate primi, direct sau indirect, o distribuţie discreţionară din fiducie.

5. Termenul *Contract de asigurare* înseamnă un contract (altul decât un Contract de rentă viageră) în conformitate cu care emitentul este de acord să plătească o sumă în momentul în care survine un eveniment asigurat specificat, legat de mortalitate, morbiditate, accident, răspundere civilă sau pagubă materială afectând o proprietate.

6. Termenul *Contract de rentă viageră* înseamnă un contract în conformitate cu care emitentul este de acord să efectueze plăţi pentru o anumită perioadă de timp, determinată, în totalitate sau parţial, în funcţie de speranţa de viaţă a uneia sau mai multor persoane fizice. Termenul include, de asemenea, un contract care este considerat a fi un Contract de rentă viageră în conformitate cu legislaţia, reglementările sau practica din statul membru sau din altă jurisdicţie în care contractul a fost emis şi în conformitate cu care emitentul este de acord să facă plăţile pentru o perioadă de mai mulţi ani.

7. Termenul *Contract de asigurare cu valoare de răscumpărare* înseamnă un Contract de asigurare (altul decât un contract de reasigurare încheiat între două societăţi de asigurare) care are o Valoare de răscumpărare.

8. Termenul *Valoare de răscumpărare* înseamnă valoarea cea mai mare dintre: (i) suma pe care deţinătorul poliţei de asigurare este îndreptăţit să o primească în cazul răscumpărării sau rezilierii contractului (calculată fără a scădea eventualele taxe de răscumpărare sau împrumuturi din poliţă); şi (ii) suma pe care deţinătorul poliţei de asigurare o poate împrumuta în temeiul contractului sau în legătură cu acesta. Fără a aduce atingere dispoziţiilor anterioare, termenul „Valoare de răscumpărare" nu include o sumă de plătit în temeiul unui Contract de asigurare:

a) doar din motivul decesului unei persoane fizice asigurate în temeiul unui contract de asigurare de viaţă;

b) drept indemnizaţie pentru o daună corporală, o boală sau o altă plată reparatorie pentru o pierdere economică ce survine în momentul producerii evenimentului asigurat;

c) drept rambursare a unei prime plătite anterior (mai puţin costul taxelor de asigurare, fie că acestea sunt sau nu efectiv aplicate) în conformitate cu un Contract de asigurare (altul decât un contract de asigurare de viaţă

cu componentă de investiţii sau un Contract de rentă viageră) ca urmare a anulării sau a rezilierii contractului, a diminuării expunerii la risc pe parcursul perioadei în care contractul este efectiv în vigoare ori rezultând din corectarea unei erori de înscriere sau a unei erori similare cu privire la prima stipulată în contract;

d) drept dividend în beneficiul deţinătorului poliţei de asigurare (în afară de dividendele transferate la rezilierea contractului), cu condiţia ca respectivele dividende să fie legate de un Contract de asigurare în conformitate cu care singurele indemnizaţii de plătit sunt cele prevăzute la lit. b); sau

e) drept restituire a unei prime în avans sau a unui depozit de primă pentru un Contract de asigurare a cărui primă trebuie plătită cel puţin o dată pe an, dacă suma reprezentând prima anticipată sau depozitul de primă nu depăşeşte suma primei anuale de plată pentru anul următor în temeiul contractului.

9. Termenul *Cont Preexistent* înseamnă:

a) un Cont Financiar administrat de o Instituţie Financiară Raportoare începând cu data de 31 decembrie 2015;

b) orice Cont Financiar al unui Titular de cont, indiferent de data la care a fost deschis respectivul Cont Financiar, în cazul în care:

(i) Titularul de cont deţine, de asemenea, la Instituţia Financiară Raportoare (sau la o Entitate afiliată din acelaşi stat membru ca Instituţia Financiară Raportoare) un Cont Financiar care este un Cont preexistent în conformitate cu lit. a);

(ii) Instituţia Financiară Raportoare (şi, după caz, Entitatea afiliată din acelaşi stat membru ca şi Instituţia Financiară Raportoare) tratează atât Conturile Financiare menţionate anterior, precum şi orice alte Conturi Financiare ale Titularului de cont care sunt considerate drept Conturi Preexistente în temeiul lit. b) drept un singur Cont Financiar în scopul respectării standardelor în materie de cerinţe privind cunoaşterea clientului prevăzute la secţiunea a VII-a lit. A şi în scopul stabilirii soldului sau a valorii oricăruia dintre Conturile Financiare atunci când aplică oricare dintre pragurile referitoare la cont;

(iii) în ceea ce priveşte un Cont Financiar care face obiectul Procedurilor AML/KYC, Instituţia Financiară Raportoare este autorizată să respecte respectivele Proceduri AML/KYC referitor la Contul Financiar bazându-se pe Procedurile AML/KYC efectuate pentru Contul Preexistent prevăzut la lit. a);

(iv) deschiderea Contului Financiar nu implică obligaţia de a furniza informaţii despre un client nou, suplimentare sau modificate de către Titularul de cont, în afara celor necesare în scopul cap. I al titlului X.

10. Termenul *Cont Nou* înseamnă un Cont Financiar administrat de o Instituţie Financiară Raportoare deschis la data de 1 ianuarie 2016 sau ulterior datei menţionate, cu excepţia cazului în care acesta este considerat drept un Cont Preexistent în temeiul lit. b).

11. Termenul *Cont de Persoană Fizică Preexistent* înseamnă un Cont Preexistent deţinut de una sau mai multe persoane fizice.

12. Termenul *Cont de Persoană Fizică Nou* înseamnă un Cont Nou deţinut de una sau mai multe persoane fizice.

13. Termenul *Cont de Entitate Preexistent* înseamnă un Cont Preexistent deţinut de una sau mai multe Entităţi.

14. Termenul *Cont cu Valoare Mai Mică* înseamnă un Cont de Persoană Fizică Preexistent cu un sold sau o valoare agregată a contului care, la data de 31 decembrie 2015, nu depăşeşte echivalentul în lei a 1.000.000 USD.

15. Termenul *Cont cu Valoare Mare* înseamnă un Cont de Persoană Fizică Preexistent cu un sold sau o valoare agregată a contului care depăşeşte, la data de 31 decembrie 2015 sau la data de 31 decembrie a oricărui an ulterior, echivalentul în lei a 1.000.000 USD.

16. Termenul *Cont de Entitate Nou* înseamnă un Cont Nou deţinut de una sau mai multe Entităţi.

17. Termenul *Cont Exclus* înseamnă oricare dintre următoarele conturi:

a) un cont de pensie care îndeplineşte următoarele cerinţe:

(i) contul este reglementat drept cont de pensie cu caracter personal sau face parte dintr-un plan de pensii reglementat pentru furnizarea de beneficii cu titlu de pensii sau de indemnizaţii (inclusiv indemnizaţii de invaliditate sau de deces);

(ii) contul beneficiază de un tratament fiscal favorabil (şi anume, contribuţiile în cont care ar face în mod normal obiectul impozitării sunt deductibile sau excluse din venitul brut al Titularului de cont sau impozitate la o cotă redusă ori impozitarea venitului din investiţii generat de contul respectiv este amânată sau venitul din investiţii este impozitat la o cotă redusă);

(iii) este obligatorie raportarea informaţiilor cu privire la cont către autorităţile fiscale;

(iv) retragerile sunt condiţionate de atingerea unei vârste de pensionare determinate, de invaliditate sau deces sau se aplică sancţiuni în cazul retragerilor efectuate înainte de astfel de evenimente determinate; şi

(v) fie (i) contribuţiile anuale sunt limitate la echivalentul în lei a 50.000 USD sau mai puţin, fie (ii) există o limită maximă de contribuţie pe durata vieţii, egală cu echivalentul în lei a 1.000.000 USD sau inferioară, aplicându-se, în fiecare caz, normele prevăzute la Secţiunea a VII-a lit. C privind Agregarea conturilor şi Conversia monetară.

Un Cont Financiar care îndeplineşte în alt mod cerinţa prezentului subpunct nu va înceta să îndeplinească această cerinţă numai din cauza faptului că respectivul Cont Financiar poate primi active sau fonduri virate din

unul sau mai multe Conturi Financiare care îndeplinesc cerinţele prezentei litere sau ale lit. b) din unul sau mai multe fonduri de pensii care îndeplinesc cerinţele de la oricare dintre pct. 5-7 de la lit. B;

b) un cont care îndeplineşte cerinţele următoare:

(i) contul este reglementat drept organism de plasament în alte scopuri decât pentru pensie şi este tranzacţionat în mod regulat pe o piaţă a titlurilor de valoare reglementată sau contul este reglementat drept instrument pentru economii în alte scopuri decât pentru pensie;

(ii) contul beneficiază de un tratament fiscal favorabil (şi anume, contribuţiile în cont care ar face în mod normal obiectul impozitării sunt deductibile sau excluse din venitul brut al Titularului de cont sau impozitate la o cotă redusă ori impozitarea venitului din investiţii generat de contul respectiv este amânată sau venitul din investiţii este impozitat la o cotă redusă);

(iii) retragerile sunt condiţionate de îndeplinirea unor criterii specifice legate de scopul contului de investiţii sau de economii (de exemplu, acordarea de beneficii medicale sau pentru educaţie) sau se aplică sancţiuni în cazul unor retrageri efectuate înainte ca aceste criterii să fie îndeplinite; şi

(iv) contribuţiile anuale sunt limitate la echivalentul în lei a 50.000 USD sau mai puţin, aplicându-se normele prevăzute la Secţiunea a VII-a lit. C privind Agregarea conturilor şi Conversia monetară.

Un Cont Financiar care îndeplineşte în alt mod cerinţa de la lit. a) subpct. (iv) nu va înceta să îndeplinească această cerinţă numai din cauza faptului că respectivul Cont Financiar poate primi active sau fonduri virate din unul sau mai multe Conturi Financiare care îndeplinesc cerinţele de la lit. a) sau de la prezenta literă sau din unul sau mai multe fonduri de pensii care îndeplinesc cerinţele de la oricare dintre pct. 5-7 din lit. B;

c) un contract de asigurare de viaţă pe o perioadă care urmează să se încheie înainte ca persoana fizică asigurată să împlinească vârsta de 90 de ani, cu condiţia ca contractul să îndeplinească următoarele cerinţe:

(i) primele sunt periodice, nu se diminuează în timp, se plătesc cel puţin o dată pe an pe parcursul perioadei în care contractul este în vigoare sau până în momentul în care persoana asigurată împlineşte vârsta de 90 de ani, oricare dintre aceste perioade este mai scurtă;

(ii) nicio persoană nu poate avea acces la valoarea contractului (prin retragere, împrumut sau altfel) fără rezilierea contractului;

(iii) suma (alta decât o indemnizaţie de deces) care trebuie plătită în cazul anulării sau al rezilierii contractului nu poate depăşi totalul primelor plătite pentru contract, minus suma reprezentând taxe aferente mortalităţii, morbidităţii şi cheltuielilor (fie că au fost sau nu aplicate efectiv) pentru perioada sau perioadele în care contractul este în vigoare şi orice sume plătite înainte de anularea sau rezilierea contractului; şi

(iv) contractul nu este deţinut de un cesionar cu titlu oneros;

d) un cont care este deţinut exclusiv de un patrimoniu succesoral dacă documentaţia pentru respectivul cont include o copie a testamentului sau a certificatului de deces al persoanei decedate;

e) un cont instituit în legătură cu oricare dintre următoarele elemente:

(i) un ordin judecătoresc sau o hotărâre judecătorească;

(ii) o vânzare, un schimb, închirierea unei proprietăţi imobiliare sau personale, cu condiţia ca acest cont să îndeplinească următoarele cerinţe:

– contul este finanţat exclusiv cu o plată în avans, o sumă reprezentând o plată anticipată care constituie un acont, o sumă corespunzătoare pentru a asigura o obligaţie direct legată de tranzacţie sau o plată similară, ori este finanţat cu un Activ Financiar care este depus în cont în legătură cu vânzarea, cedarea sau închirierea proprietăţii;

– contul este instituit şi utilizat exclusiv pentru a garanta obligaţia cumpărătorului de a plăti preţul de achiziţie a proprietăţii, obligaţia vânzătorului de a plăti orice datorie neprevăzută ori a locatorului sau a locatarului de a plăti orice despăgubiri legate de proprietatea închiriată, după cum s-a convenit în contractul de închiriere;

– activele contului, inclusiv veniturile câştigate din aceste active vor fi plătite sau altfel distribuite în beneficiul vânzătorului, cumpărătorului, locatorului sau locatarului (inclusiv în scopul îndeplinirii unei obligaţii a persoanei respective) atunci când bunul este vândut, cedat sau predat sau când contractul de închiriere este reziliat;

– contul nu este un cont în marjă sau un cont similar instituit în legătură cu vânzarea sau tranzacţionarea unui Activ Financiar; şi

– contul nu este asociat unui cont prevăzut la lit. f);

(iii) obligaţia unei Instituţii Financiare care achită ratele unui împrumut garantat cu bunuri imobiliare de a rezerva o parte din plată exclusiv în scopul facilitării plăţii impozitelor sau a asigurării referitoare la respectivul bun imobiliar la un moment ulterior;

(iv) obligaţia unei Instituţii Financiare de a facilita plata impozitelor la un moment ulterior;

f) un Cont de Depozit care îndeplineşte următoarele cerinţe:

(i) contul există numai din motivul că un client face o plată care depăşeşte soldul debitor cu privire la un card de credit sau la altă facilitate de credit reînnoibilă şi plata excedentară nu este restituită imediat clientului; şi

(ii) de la data de 1 ianuarie 2016 sau anterior datei menţionate, Instituţia Financiară pune în aplicare politici şi proceduri, fie pentru a împiedica un client de la a face o plată excedentară care depăşeşte echivalentul în lei a 50.000 USD, fie pentru a asigura faptul că orice plată excedentară efectuată de un client şi care depăşeşte cuantumul respectiv este restituită clientului în termen de 60 de zile, aplicând, în fiecare caz, normele prevăzute

la Secțiunea a VII-a lit. C privind conversia monetară. În acest sens, o plată excedentară a unui client nu se referă la solduri creditoare aferente unor debite contestate, dar include soldurile creditoare rezultate din restituiri de mărfuri;

g) orice alt cont care prezintă un risc scăzut de a fi utilizat pentru evaziune fiscală are caracteristici în mod substanțial similare cu oricare dintre conturile prevăzute la lit. C pct. 17 lit. a)-f) și este inclus pe lista Conturilor excluse menționată la art. 291 alin. (7), cu condiția ca statutul respectivului cont drept Cont exclus să nu aducă atingere obiectivelor cap. I al titlului X;

D. Cont care face obiectul raportării

1. Termenul *Cont care face obiectul raportării* înseamnă un Cont Financiar care este administrat de o Instituție Financiară Raportoare a României și este deținut de una sau mai multe Persoane care fac obiectul raportării sau de o ENFS pasivă cu una sau mai multe Persoane care exercită controlul care sunt Persoane care fac obiectul raportării, cu condiția ca aceasta să fi fost identificată ca atare în temeiul procedurilor de diligență prevăzute la Secțiunile II-VII.

2. Termenul *Persoană care face obiectul raportării* înseamnă o Persoană din România care nu este: (i) o companie al cărei capital este tranzacționat în mod regulat pe una sau mai multe piețe ale titlurilor de valoare reglementate; (ii) orice companie care este o Entitate afiliată unei companii prevăzute la teza (i); (iii) o Entitate guvernamentală; (iv) o Organizație internațională; (v) o Bancă centrală; sau (vi) o Instituție Financiară.

3. Termenul *Persoană dintr-un alt stat membru*, din perspectiva României, înseamnă o persoană fizică sau o Entitate care are rezidența în orice alt stat membru în temeiul legislației fiscale din jurisdicția respectivului stat membru sau patrimoniul succesoral al unei persoane decedate care era rezidentă a oricărui alt stat membru. În acest sens, o Entitate precum o societate civilă, o societate cu răspundere limitată sau o construcție juridică similară care nu are rezidență fiscală este considerată ca fiind rezidentă în jurisdicția în care se află sediul conducerii efective.

4. Termenul *Jurisdicție Participantă* cu privire la România înseamnă:

a) orice alt stat membru;

b) orice altă jurisdicție: (i) cu care Romania are un acord în vigoare în temeiul căruia respectiva jurisdicție va furniza informațiile menționate la Secțiunea I; și (ii) care este identificată pe o listă publicată de România și notificată Comisiei Europene;

c) orice altă jurisdicție: (i) cu care Uniunea are un acord în vigoare în temeiul căruia respectiva jurisdicție va furniza informațiile menționate la Secțiunea I; și (ii) care este identificată pe o listă publicată de Comisia Europeană.

5. Termenul *Persoane care exercită controlul* înseamnă persoanele fizice care exercită controlul asupra unei Entități. În cazul unei fiducii, acest termen înseamnă constituitorul (constituitorii), fiduciarul (fiduciarii), protectorul (protectorii) (dacă este cazul), beneficiarul (beneficiarii) sau clasa (clasele) de beneficiari, precum și orice altă persoană fizică care exercită un control efectiv definitiv asupra fiduciei și, în cazul unei construcții juridice care nu este o fiducie, acest termen desemnează persoanele aflate în poziții echivalente sau similare. Termenul „Persoane care exercită controlul" trebuie interpretat într-o manieră consecventă cu recomandările Grupului de Acțiune Financiară.

6. Termenul *ENFS* înseamnă orice Entitate care nu este o Instituție Financiară.

7. Termenul *ENFS pasivă* înseamnă orice: (i) ENFS care nu este o ENFS activă; sau (ii) o Entitate de investiții prevăzută la lit. A pct. 6 lit. b) care nu este o Instituție Financiară dintr-o jurisdicție participantă.

8. Termenul *ENFS activă* înseamnă orice ENFS care îndeplinește oricare dintre următoarele criterii:

a) mai puțin de 50% din venitul brut al ENFS pentru anul calendaristic precedent sau pentru altă perioadă de raportare adecvată este venit pasiv și mai puțin de 50% din activele deținute de ENFS în cursul anului calendaristic precedent sau al altei perioade de raportare adecvate sunt active care produc sau sunt deținute pentru a produce venit pasiv;

b) acțiunile ENFS sunt tranzacționate în mod regulat pe o piață a titlurilor de valoare reglementată sau ENFS este o Entitate afiliată unei Entități ale cărei acțiuni sunt tranzacționate în mod regulat pe o piață a titlurilor de valoare reglementată;

c) ENFS este o Entitate guvernamentală, o Organizație internațională, o Bancă centrală sau o Entitate deținută în totalitate de una sau mai multe dintre entitățile sus-menționate;

d) toate activitățile ENFS constau, în esență, în deținerea (în totalitate sau parțial) a acțiunilor subscrise emise de una sau mai multe filiale ale căror tranzacții sau activități sunt diferite de activitățile unei Instituții Financiare ori în finanțarea și prestarea de servicii respectivelor filiale. Cu toate acestea, o Entitate nu are statutul de Entitate activă dacă funcționează (sau se prezintă) drept un fond de investiții, cum ar fi un fond de investiții în societăți necotate, un fond cu capital de risc, un fond de achiziție prin îndatorarea companiei sau orice alt organism de plasament al cărui scop este de a achiziționa sau de a finanța companii și de a deține capital în cadrul respectivelor companii, reprezentând active de capital în scopul unor investiții;

e) ENFS nu desfășoară încă activități comerciale și nu a mai desfășurat niciodată, dar investește capital în active cu intenția de a desfășura o activitate comercială, alta decât cea a unei Instituții Financiare, cu condiția ca ENFS să nu se califice pentru această excepție ulterior datei la care se împlinesc 24 de luni de la data inițială a constituirii ENFS;

f) ENFS nu a fost o Instituție Financiară în ultimii 5 ani și este în proces de lichidare a activelor sale sau de restructurare cu intenția de a continua sau de a relua operațiunile în alte activități decât cele ale unei Instituții Financiare;

g) activitățile ENFS constau în principal în finanțare și operațiuni de acoperire a riscurilor cu sau pentru Entități afiliate care nu sunt Instituții Financiare, iar ENFS nu prestează servicii de finanțare sau de acoperire a riscurilor niciunei alte Entități care nu este o Entitate asimilată, cu condiția ca grupul din care fac parte respectivele Entități afiliate să desfășoare în principal o activitate diferită de activitățile unei Instituții Financiare; sau

h) ENFS îndeplinește toate condițiile următoare:

(i) este constituită și își desfășoară activitatea în România sau în altă jurisdicție de rezidență exclusiv în scopuri religioase, caritabile, științifice, artistice, culturale, sportive sau educaționale; ori este constituită și își desfășoară activitatea în România sau în altă jurisdicție de rezidență și este o organizație profesională, o asociație de afaceri, o cameră de comerț, o organizație a muncii, o organizație din sectorul agriculturii sau al horticulturii, o asociație civică sau o organizație care funcționează exclusiv pentru promovarea bunăstării sociale;

(ii) este scutită de impozitul pe venit în România sau în altă jurisdicție de rezidență;

(iii) nu are acționari sau membri care au drepturi de proprietate sau beneficii legate de activele sau veniturile sale;

(iv) legislația României aplicabilă ENFS sau altei jurisdicții de rezidență a ENFS ori documentele de constituire a ENFS nu permit(e) ca vreun venit ori vreun activ al ENFS să fie distribuit sau utilizat în beneficiul unei persoane fizice sau al unei Entități noncaritabile în alt mod decât în scopul desfășurării de activități caritabile ale ENFS sau drept plată a unor compensații rezonabile pentru servicii prestate ori drept plată reprezentând valoarea justă de piață a proprietății pe care ENFS a cumpărat-o; și

(v) legislația României aplicabilă ENFS sau altei jurisdicții de rezidență a ENFS ori documentele de constituire a ENFS impun(e) ca, în momentul lichidării sau dizolvării ENFS, toate activele sale să fie distribuite către o Entitate guvernamentală sau altă organizație nonprofit, sau să revină Guvernului României sau al altei jurisdicții de rezidență a ENFS sau oricărei subdiviziuni politice a acestora.

E. Diverse

1. Termenul *Titular de cont* înseamnă persoana inclusă pe o listă sau identificată drept titularul unui Cont Financiar de către Instituția Financiară care ține contul. O persoană, alta decât o Instituție Financiară, care deține un Cont Financiar în beneficiul sau în numele altei persoane, în calitate de agent, custode, mandatar, semnatar, consilier de investiții sau intermediar, nu este considerată drept deținătoare a contului în sensul cap. I al titlului X, ci cealaltă persoană este considerată drept titulară a contului. În cazul unui Contract de asigurare cu valoare de răscumpărare sau al unui Contract de rentă viageră, Titularul de cont este orice persoană care are dreptul să acceseze valoarea de răscumpărare sau să modifice beneficiarul contractului. În cazul în care nicio persoană nu poate să aibă acces la valoarea de răscumpărare sau să modifice beneficiarul, Titularul de cont este orice persoană desemnată în calitate de proprietar în contract și orice persoană cu un drept la plată în conformitate cu termenii contractuali. La scadența unui Contract de asigurare cu valoare de răscumpărare sau a unui Contract de rentă viageră, fiecare persoană care are dreptul să primească o plată în conformitate cu contractul este considerată ca fiind un Titular de cont.

2. Termenul *Proceduri AML/KYC* („anti-money laundering" - combaterea spălării banilor/„know-your-client" - cunoașterea clientelei) înseamnă procedurile de diligență referitoare la clientela unei Instituții Financiare Raportoare în conformitate cu cerințele privind combaterea spălării banilor sau cu cerințe similare care se aplică respectivei Instituții Financiare Raportoare.

3. Termenul *Entitate* înseamnă o persoană juridică sau o construcție juridică, de exemplu, o companie, un parteneriat, o fiducie sau o fundație.

4. O Entitate este o *Entitate afiliată* unei alte Entități dacă: (i) oricare dintre cele două Entități deține controlul asupra celeilalte; (ii) cele două Entități se află sub control comun; sau (iii) cele două Entități sunt Entități de investiții prevăzute la lit. A pct. 6 lit. b) din prezenta secțiune, se află sub o conducere comună și respectiva conducere este cea care asigură respectarea cerințelor de diligență care revine unor astfel de Entități de investiții. În acest sens, noțiunea de „control" include deținerea directă sau indirectă a peste 50% din voturi și din valoarea unei Entități.

5. Termenul *NIF* înseamnă număr de identificare fiscală (sau echivalentul său funcțional dacă nu există un număr de identificare fiscală).

6. Termenul *Documente Justificative* include oricare dintre următoarele:

a) un certificat de rezidență emis de un organism guvernamental autorizat al statului membru sau a unei alte jurisdicții în care beneficiarul plății afirmă că este rezident;

b) în ceea ce privește o persoană fizică, orice identificare valabilă eliberată de un organism guvernamental autorizat, care include numele persoanei și este utilizată, de regulă, în scopuri de identificare;

c) cu privire la o Entitate, orice document oficial eliberat de un organism guvernamental autorizat (de exemplu, un guvern sau o agenție a acestuia sau o comună), care include numele Entității și fie adresa sediului său principal în statul membru sau în altă jurisdicție în care aceasta afirmă că este rezidentă, fie statul membru sau altă jurisdicție în care entitatea a fost înregistrată sau constituită;

d) orice situație financiară auditată, raport de credit efectuat de o parte terță, declarare a falimentului sau raport al unei autorități de reglementare a pieței titlurilor de valoare.

Cu privire la un Cont de Entitate Preexistent, Instituţia Financiară Raportoare poate utiliza ca Documente Justificative orice clasificare care figurează în registrele Instituţiei Financiare Raportoare cu privire la Titularul de cont care a fost determinată pe baza unui sistem standardizat de codificare a segmentelor de activitate, care a fost înregistrată de către Instituţia Financiară Raportoare în conformitate cu practicile sale obişnuite de afaceri în scopul aplicării Procedurilor AML/KYC sau în alte scopuri de reglementare (altele decât fiscale) şi care a fost pusă în aplicare de către Instituţia Financiară Raportoare înainte de data utilizată pentru a clasifica Contul Financiar drept un Cont Preexistent, cu condiţia ca respectiva Instituţie Financiară Raportoare să nu fi aflat sau să nu aibă motive de a fi aflat că respectiva clasificare este incorectă sau nefiabilă. Termenul *Sistem standardizat de codificare a segmentelor de activitate* înseamnă un sistem de codificare utilizat pentru a clasifica unităţile în funcţie de tipul activităţii lor în alte scopuri decât în scopuri fiscale.

Secţiunea a IX-a
Punerea în aplicare efectivă

În conformitate cu art. 291 alin. (4), România trebuie să dispună de norme şi proceduri administrative menite să asigure punerea în aplicare eficace şi respectarea procedurilor de raportare şi de diligenţă menţionate anterior, inclusiv:

1. norme care să împiedice orice Instituţii Financiare, persoane sau intermediari, să adopte practici destinate să eludeze procedurile de raportare şi de diligenţă;
2. norme care impun Instituţiilor Financiare Raportoare să păstreze evidenţa măsurilor întreprinse şi orice dovezi pe care s-au bazat în desfăşurarea procedurilor sus-menţionate, precum şi să dispună de măsuri adecvate pentru obţinerea acestor evidenţe;
3. proceduri administrative pentru a verifica respectarea de către Instituţia Financiară Raportoare a procedurilor de raportare şi de diligenţă; proceduri administrative pentru a monitoriza o Instituţie Financiară Raportoare în cazul în care sunt raportate conturi nedocumentate;
4. proceduri administrative pentru a se asigura că Entităţile şi conturile definite în legislaţia naţională drept Instituţii Financiare care nu fac obiectul raportării şi, respectiv, Conturi excluse prezintă, în continuare, un risc scăzut de a fi utilizate pentru evaziune fiscală; şi
5. dispoziţii eficace de asigurare a respectării, pentru abordarea cazurilor de neconformitate.

Secţiunea a X-a
Date de punere în aplicare în ceea ce priveşte instituţiile financiare raportoare situate în Austria

În cazul Instituţiilor Financiare Raportoare situate în Austria, toate trimiterile la „2016" şi „2017" în prezenta anexă se interpretează drept trimiteri la „2017" şi, respectiv, „2018".

În cazul Conturilor preexistente deţinute de Instituţii Financiare Raportoare situate în Austria, toate trimiterile la „31 decembrie 2015" în prezenta anexă se interpretează drept trimiteri la „31 decembrie 2016".

ANEXA nr. 2
NORME SUPLIMENTARE de raportare şi de diligenţă pentru schimbul de informaţii referitoare la conturile financiare

1. Modificarea circumstanţelor

O „modificare a circumstanţelor" include orice modificare care are drept rezultat adăugarea de informaţii relevante privind statutul unei persoane sau intră, în alt mod, în contradicţie cu statutul persoanei respective. În plus, o modificare a circumstanţelor include orice modificare sau completare a informaţiilor privind contul Titularului de cont (inclusiv adăugarea sau substituirea unui Titular de cont ori altă modificare referitoare la acesta) sau orice modificare sau completare a informaţiilor privind orice cont asociat cu un astfel de cont (aplicând normele privind agregarea conturilor prevăzute la anexa nr. 1 Secţiunea a VII-a lit. C pct. 1-3), dacă o astfel de modificare sau completare a informaţiilor afectează statutul Titularului de cont.

În cazul în care o Instituţie Financiară Raportoare a aplicat testul cu privire la adresa de rezidenţă prevăzută la anexa nr. 1 Secţiunea a III-a lit. B pct. 1 şi intervine o modificare a circumstanţelor în urma căreia Instituţia Financiară Raportoare află sau are motive să afle că Documentele justificative iniţiale (sau orice alte documente echivalente) sunt incorecte sau nefiabile, Instituţia Financiară Raportoare trebuie, până în ultima zi a anului calendaristic relevant sau a altei perioade de raportare adecvate ori în termen de 90 de zile calendaristice de la notificarea sau descoperirea unei asemenea modificări a circumstanţelor, oricare dintre acestea este mai recentă, să obţină o autocertificare şi noi Documente Justificative pentru a stabili rezidenţa fiscală (rezidenţele fiscale) a(le) Titularului de cont. În cazul în care o Instituţie Financiară Raportoare nu poate obţine autocertificarea şi noi Documente Justificative până la data respectivă, aceasta trebuie să aplice procedura de căutare în registrul electronic prevăzută la anexa nr. 1 Secţiunea a III-a lit. B pct. 2-6.

2. Autocertificarea pentru Conturile de Entitate Noi

În ceea ce priveşte Conturile de entitate noi, pentru a stabili dacă o Persoană care exercită controlul asupra unei ENFS pasive este o Persoană care face obiectul raportării, o Instituţie Financiară Raportoare se poate baza numai pe o autocertificare, fie din partea Titularului de cont, fie din partea Persoanei care exercită controlul.

3. Rezidenţa unei Instituţii Financiare

O Instituţie Financiară este „rezidentă" în România în cazul în care aceasta se află sub jurisdicţia României (şi anume, România poate impune raportarea de către Instituţia Financiară). În general, în cazul în care o Instituţie Financiară are rezidenţa fiscală într-un stat membru, aceasta se află sub jurisdicţia acestui stat membru şi, prin urmare, este o Instituţie Financiară a statului membru. În cazul unei fiducii care este o Instituţie Financiară (indiferent dacă aceasta este rezident fiscal într-un stat membru), fiducia este considerată a se afla sub jurisdicţia unui stat membru dacă unul sau mai mulţi fiduciari sunt rezidenţi în respectivul stat membru, cu excepţia cazului în care fiducia raportează altui stat membru toate informaţiile care trebuie raportate în temeiul cap. I al titlului X cu privire la Conturile care fac obiectul raportării administrate de fiducie, în virtutea faptului că fiducia are rezidenţa fiscală în acel stat membru. Cu toate acestea, în cazul în care o Instituţie Financiară (care nu este o fiducie) nu are rezidenţă fiscală (de exemplu, pentru că este considerată transparentă din punct de vedere fiscal sau pentru că se află într-o jurisdicţie în care nu există impozit pe venit), se consideră că aceasta se află sub jurisdicţia unui stat membru şi că este, prin urmare, o Instituţie Financiară a statului membru, în cazul în care:

a) este constituită în temeiul legislaţiei statului membru respectiv;

b) are sediul conducerii efective (inclusiv sediul administrativ efectiv) într-un stat membru; sau

c) face obiectul supravegherii financiare în statul membru respectiv.

În cazul în care o Instituţie Financiară (care nu este o fiducie) este rezidentă în două sau mai multe state membre, respectiva Instituţie Financiară face obiectul cerinţelor de raportare şi de diligenţă ale statului membru în care aceasta îşi menţine Contul/Conturile Financiar(e).

4. Cont administrat

În general, se poate considera că un cont este administrat de către o Instituţie Financiară în următoarele situaţii:

a) în cazul unui Cont de custodie, de Instituţia Financiară care deţine custodia activelor din contul respectiv (inclusiv o Instituţie Financiară care deţine active în regim „street name" pentru un Titular de cont în respectiva instituţie);

b) în cazul unui Cont de depozit, de Instituţia Financiară care este obligată să facă plăţi cu privire la contul respectiv (cu excepţia unui reprezentant al unei Instituţii Financiare, indiferent dacă acest reprezentant este sau nu o Instituţie Financiară);

c) în cazul oricărui titlu de capital sau de creanţă asupra unei Instituţii Financiare care constituie un Cont Financiar, de către respectiva Instituţie Financiară;

d) în cazul unui Contract de asigurare cu valoare de răscumpărare sau al unui Contract de rentă viageră, de Instituţia Financiară care este obligată să facă plăţi cu privire la respectivul contract.

5. Fiducii care sunt ENFS pasive

O Entitate precum o societate civilă, o societate cu răspundere limitată sau o construcţie juridică similară care nu are rezidenţă fiscală, în conformitate cu anexa nr. 1 Secţiunea a VIII-a lit. D pct. 3, este considerată ca fiind rezidentă în jurisdicţia în care se află sediul conducerii efective. În acest sens, o persoană juridică sau o construcţie juridică este considerată a fi „similară" cu o societate civilă şi cu o societate cu răspundere limitată în cazul în care aceasta nu este tratată ca o unitate impozabilă în România în temeiul legislaţiei fiscale române. Cu toate acestea, în scopul de a evita raportarea dublă (ţinând cont de sfera amplă a termenului „Persoane care exercită controlul" în cazul fiduciilor), o fiducie care este o ENFS pasivă nu poate fi considerată o construcţie juridică similară.

6. Adresa sediului principal al Entităţii

Una dintre cerinţele prevăzute la anexa nr. 1 Secţiunea a VIII-a lit. E pct. 6 lit. c) este că, în ceea ce priveşte o Entitate, documentaţia oficială include fie adresa sediului principal al entităţi; în statul membru sau în altă jurisdicţie în care aceasta afirmă că este rezidentă, fie din statul membru sau altă jurisdicţie în care Entitatea a fost înregistrată sau constituită. Adresa sediului principal al Entităţii este, în general, locul în care se află sediul conducerii efective. Adresa unei Instituţii Financiare la care Entitatea administrează un cont, o căsuţă poştală sau o adresă utilizate exclusiv pentru corespondenţă nu este adresa sediului principal al Entităţii, cu excepţia cazului în care respectiva adresă este singura adresă utilizată de către Entitate şi figurează ca adresă socială a Entităţii în documentele de constituire. Mai mult decât atât, o adresă furnizată purtând menţiunea „post-restant" nu este adresa sediului principal al Entităţii.

ANEXA nr. 3.
NORME de raportare pentru grupurile de întreprinderi multinaționale

SECȚIUNEA I:
Definițiile termenilor

Următorii termeni sunt definiți în continuare:

1. *Grup* înseamnă un ansamblu de întreprinderi legate prin dreptul de proprietate sau prin control, astfel încât acesta fie este obligat să elaboreze situații financiare consolidate în scopuri de raportare financiară în temeiul principiilor contabile aplicabile, fie ar fi obligat să facă acest lucru dacă participațiile în capitalurile proprii ale oricăreia dintre întreprinderile respective ar fi tranzacționate la o bursă de valori publice.

2. *Întreprindere* înseamnă o formă de desfășurare a unei activități economice de către o persoană menționată la art. 286 lit. k), cu excepția persoanelor fizice.

3. *Grup de întreprinderi multinaționale* înseamnă un grup care include două sau mai multe întreprinderi a căror rezidență fiscală se află în jurisdicții diferite sau care include o întreprindere cu rezidența fiscală într-o jurisdicție, dar care este impozabilă în altă jurisdicție pentru activitatea desfășurată prin intermediul unui sediu permanent și care nu este un grup de întreprinderi multinaționale exclus.

4. *Grup de întreprinderi multinaționale exclus* înseamnă un grup care, în anul precedent anului fiscal de raportare, are un venit consolidat total mai mic de 750.000.000 euro sau o sumă în lei echivalentă cu 750.000.000 euro, astfel cum se reflectă în situațiile financiare consolidate ale grupului pentru respectivul an fiscal precedent.

Pentru fiecare an fiscal de raportare, la determinarea sumei în lei se va utiliza cursul de schimb mediu al lunii ianuarie 2015 comunicat de Banca Națională a României.

Venitul consolidat total se determină conform prevederilor Directivei **2013/34/UE** a Parlamentului European și a Consiliului din 26 iunie 2013 privind situațiile financiare anuale, situațiile financiare consolidate și rapoartele conexe ale anumitor tipuri de întreprinderi, de modificare a Directivei **2006/43/CE** a Parlamentului European și a Consiliului și de abrogare a Directivelor **78/660/CEE** și **83/349/CEE** ale Consiliului, transpusă în legislația națională.

5. *Entitate constitutivă* înseamnă oricare dintre următoarele:

a) o unitate operațională separată a unui grup de întreprinderi multinaționale care este inclusă în situațiile financiare consolidate ale grupului de întreprinderi multinaționale în scopul raportării financiare sau care ar fi inclusă în acestea dacă participațiile în capitalurile proprii ale respectivei unități operaționale aparținând unui grup de întreprinderi multinaționale ar fi tranzacționate la o bursă de valori publice;

b) o astfel de unitate operațională care este exclusă din situațiile financiare consolidate ale grupului de întreprinderi multinaționale exclusiv din motive de mărime sau de importanță relativă;

c) un sediu permanent al oricărei unități operaționale separate a unui grup de întreprinderi multinaționale menționate la lit. a) sau b), cu condiția ca unitatea operațională în cauză să elaboreze o situație financiară separată pentru respectivul sediu permanent în scopul raportării financiare, al raportării în scopuri de reglementare sau al raportării fiscale ori în scopuri de control intern al managementului.

6. *Entitate raportoare* înseamnă entitatea constitutivă însărcinată să prezinte, în numele grupului de întreprinderi multinaționale, un raport pentru fiecare țară în parte în conformitate cu cerințele art. 291^3 alin. (3) în jurisdicția în care aceasta își are rezidența fiscală. Entitatea raportoare poate fi societatea-mamă finală, societatea-mamă surogat sau o societate descrisă la secțiunea II pct. 1.

7. *Societate-mamă finală* înseamnă o entitate constitutivă a unui grup de întreprinderi multinaționale care îndeplinește următoarele criterii:

a) are, în mod direct sau indirect, un interes suficient în ceea ce privește una sau mai multe entități constitutive ale grupului respectiv de întreprinderi multinaționale, astfel încât este obligată să elaboreze situații financiare consolidate în temeiul principiilor contabile general aplicabile în jurisdicția în care își are rezidența fiscală sau ar fi obligată să facă acest lucru dacă participațiile sale în capitalurile proprii ar fi tranzacționate la o bursă de valori publice în jurisdicțiile în care aceasta își are rezidența fiscală;

b) în respectivul grup de întreprinderi multinaționale nu există nicio altă entitate constitutivă care să aibă, în mod direct sau indirect, un interes precum cel descris la lit. a) în prima entitate constitutivă menționată.

8. *Societate-mamă surogat* înseamnă o entitate constitutivă a grupului de întreprinderi multinaționale care a fost desemnată de respectivul grup de întreprinderi multinaționale ca unic substitut pentru societatea-mamă finală, cu scopul de a prezenta, în numele grupului de întreprinderi multinaționale în cauză, un raport pentru fiecare țară în parte în jurisdicția în care respectiva entitate constitutivă își are rezidența fiscală, atunci când se aplică una sau mai multe dintre condițiile stabilite la secțiunea II pct. 1 lit. b).

9. *An fiscal* înseamnă o perioadă contabilă anuală pentru care societatea-mamă finală a grupului de întreprinderi multinaționale își pregătește situațiile financiare.

10. *An fiscal de raportare* înseamnă anul fiscal ale cărui rezultate financiare și operaționale sunt reflectate în raportul pentru fiecare țară în parte menționat la art. 291^3 alin. (3).

11. *Acord privind stabilirea autorității competente* înseamnă un acord care se încheie între reprezentanții autorizați din România și cei ai unei jurisdicții din afara Uniunii Europene care sunt părți la un acord internațional și care prevede schimbul automat de rapoarte pentru fiecare țară în parte între jurisdicțiile semnatare.

12. *Acord internațional* înseamnă Convenția multilaterală privind asistența administrativă reciprocă în materie fiscală, o convenție fiscală bilaterală sau multilaterală sau un acord privind schimbul de informații în domeniul fiscal la care România este parte și care, prin clauzele sale, conferă forță juridică schimbului de informații în domeniul fiscal între jurisdicții, inclusiv schimbului automat de astfel de informații.

13. *Situații financiare consolidate* înseamnă situațiile financiare ale unui grup de întreprinderi multinaționale în care activele, datoriile, veniturile, cheltuielile și fluxurile de numerar ale societății-mamă finale și ale entităților constitutive sunt prezentate ca fiind ale unei singure entități economice.

14. *Eșec sistemic* cu privire la o jurisdicție înseamnă fie faptul că o jurisdicție a încheiat cu România un acord privind stabilirea autorității competente care este încă în vigoare, dar a suspendat schimbul automat, din alte motive decât cele conforme cu clauzele acordului, fie faptul că o jurisdicție a omis în alt fel, în mod repetat, să transmită automat României rapoartele pentru fiecare țară în parte, aflate în posesia sa, ale grupurilor de întreprinderi multinaționale care dețin entități constitutive în România.

SECȚIUNEA II:
Cerințe generale de raportare

1. O entitate constitutivă rezidentă în România, care nu este societatea-mamă finală a unui grup de întreprinderi multinaționale, prezintă un raport pentru fiecare țară în parte referitor la anul fiscal de raportare al unui grup de întreprinderi multinaționale din care face parte, dacă sunt îndeplinite următoarele criterii:

a) entitatea își are rezidența fiscală în România;

b) îndeplinește una dintre următoarele condiții:

(i)societatea-mamă finală a grupului de întreprinderi multinaționale nu este obligată să prezinte un raport pentru fiecare țară în parte în jurisdicțiile în care își are rezidența fiscală;

(ii)jurisdicția în care își are rezidența fiscală societatea-mamă finală este parte la un acord internațional în vigoare, la care România este parte, dar nu este parte la un acord privind stabilirea autorității competente în vigoare la care să fie parte România, până la momentul specificat la art. 291^3 alin. (1), în vederea prezentării raportului pentru fiecare țară în parte pentru anul fiscal de raportare;

(iii)în jurisdicția în care își are rezidența fiscală societatea-mamă finală s-a produs un eșec sistemic care a fost notificat de către autoritatea competentă din România entității constitutive care își are rezidența fiscală în România.

2. Fără a aduce atingere obligației societății-mamă finale menționate la art. 291^3 alin. (1) sau a societății sale mamă surogat de a prezenta primul raport pentru fiecare țară în parte pentru anul fiscal al grupului de întreprinderi multinaționale care începe de la data de 1 ianuarie 2016 sau după această dată, obligația pentru entitățile constitutive prevăzute la pct. 1 din prezenta secțiune se aplică rapoartelor pentru fiecare țară în parte în ceea ce privește anii fiscali de raportare care încep de la data de 1 ianuarie 2017 sau după această dată.

3. O entitate constitutivă rezidentă în România, astfel cum este definită la pct. 1 din prezenta secțiune, solicită societății sale mamă finale să îi pună la dispoziție toate informațiile necesare pentru a-i permite să își îndeplinească obligațiile de a prezenta un raport pentru fiecare țară în parte, în conformitate cu art. 291^3 alin. (3). În cazul în care nu a obținut sau nu a dobândit toate informațiile necesare pentru întocmirea raportului pentru grupul de întreprinderi multinaționale, entitatea constitutivă prezintă un raport pentru fiecare țară în parte care conține toate informațiile de care dispune, obținute sau dobândite, și notifică autorității competente din România că societatea-mamă finală a refuzat să pună la dispoziție informațiile necesare. Acest lucru nu aduce atingere dreptului autorității competente din România de a aplica sancțiunile prevăzute în legislația sa națională. De asemenea, autoritatea competentă din România informează toate autoritățile competente din statele membre cu privire la refuzul sus-menționat.

4. Dacă același grup de întreprinderi multinaționale are mai mult de o entitate constitutivă cu rezidența fiscală în Uniunea Europeană și dacă se aplică una sau mai multe dintre condițiile stabilite la lit. b) de la pct. 1 din prezenta secțiune, grupul de întreprinderi multinaționale poate desemna una dintre respectivele entități constitutive să prezinte raportul pentru fiecare țară în parte în conformitate cu cerințele art. 291^3 alin. (3), cu privire la un an fiscal de raportare, în termenul specificat la art. 291^3 alin. (1) și să notifice autorității competente din România că prezentarea are ca scop îndeplinirea obligației de raportare care le revine tuturor entităților constitutive ale grupului de întreprinderi multinaționale în cauză care își au rezidența fiscală în Uniunea Europeană. Autoritatea competentă din România comunică, în temeiul art. 291^3 alin. (2), raportul pentru fiecare țară în parte pe care l-a primit oricărui altui stat membru în care, pe baza informațiilor din raportul pentru fiecare țară în parte, una sau mai multe entități constitutive ale grupului de întreprinderi multinaționale din care face parte entitatea raportoare fie își au rezidența fiscală, fie sunt impozabile pentru activitatea economică desfășurată prin intermediul unui sediu permanent.

5. În cazul în care o entitate constitutivă nu poate obține sau dobândi toate informațiile necesare, prevăzute la art. 291^3 alin. (3), pentru a prezenta un raport pentru fiecare țară în parte, respectiva entitate constitutivă nu este eligibilă pentru a fi desemnată drept entitate raportoare pentru grupul de întreprinderi multinaționale în conformitate cu pct. 4 din prezenta secțiune. Această regulă nu aduce atingere obligației entității constitutive de a notifica autoritatea competentă din România cu privire la faptul că societatea-mamă finală a refuzat să pună la dispoziție informațiile necesare.

6. Prin excepție de la pct. 1-5 din prezenta secțiune, atunci când se aplică una sau mai multe dintre condițiile stabilite la pct. 1 lit. b) din prezenta secțiune, o entitate constitutivă nu este obligată să prezinte un raport pentru fiecare țară în parte referitor la anul fiscal de raportare, dacă grupul de întreprinderi multinaționale în cadrul căruia aceasta este o entitate constitutivă a pus la dispoziție un raport pentru fiecare țară în parte, în conformitate cu art. 291^3 alin. (3), referitor la respectivul an fiscal, prin intermediul unei societăți-mamă surogat, care prezintă respectivul raport pentru fiecare țară în parte autorității fiscale din jurisdicția în care își are rezidența fiscală la data specificată la art. 291^3 alin. (1) sau anterior acestei date și care, în cazul în care societatea-mamă surogat își are rezidența fiscală într-o jurisdicție din afara Uniunii Europene, îndeplinește următoarele condiții:

a) jurisdicția în care își are rezidența fiscală societatea-mamă surogat prevede obligația de a prezenta rapoarte pentru fiecare țară în parte în conformitate cu cerințele art. 291^3 alin. (3);

b) jurisdicția în care își are rezidența fiscală societatea-mamă surogat a încheiat un acord privind stabilirea autorității competente, care este în vigoare, la care este parte România, până la data specificată la art. 291^3 alin. (1), în vederea prezentării raportului pentru fiecare țară în parte pentru anul fiscal de raportare;

c) jurisdicția în care își are rezidența fiscală societatea-mamă surogat nu a notificat autorității competente din România un eșec sistemic;

d) cel târziu în ultima zi a anului fiscal de raportare al grupului de întreprinderi multinaționale în cauză, jurisdicția în care își are rezidența fiscală societatea-mamă surogat a fost informată de către entitatea constitutivă cu rezidența fiscală în jurisdicția respectivă că ea este societatea-mamă surogat;

e) s-a transmis o notificare autorității competente din România în conformitate cu pct. 8.

7. O entitate constitutivă a unui grup de întreprinderi multinaționale care își are rezidența fiscală în România are obligația să notifice autorității competente din România dacă este societatea-mamă finală sau societatea-mamă surogat sau entitatea constitutivă desemnată conform pct. 1-5 din prezenta secțiune, până cel târziu în ultima zi a anului fiscal de raportare al respectivului grup de întreprinderi multinaționale, dar nu mai târziu de ultima zi de depunere a declarației fiscale a respectivei entități constitutive pentru anul fiscal precedent.

8. În cazul în care o entitate constitutivă a unui grup de întreprinderi multinaționale care își are rezidența fiscală în România nu este societatea-mamă finală, nici societatea-mamă surogat, nici entitatea constitutivă desemnată conform pct. 1-5 din prezenta secțiune, entitatea respectivă are obligația să notifice autorității competente din România identitatea și rezidența fiscală a entității raportoare până cel târziu în ultima zi din anul fiscal de raportare al respectivului grup de întreprinderi multinaționale, dar nu mai târziu de ultima zi de depunere a declarației fiscale a respectivei entități constitutive pentru anul fiscal precedent.

9. Raportul pentru fiecare țară în parte specifică moneda în care sunt exprimate sumele menționate în raportul respectiv.

LEGISLAȚIE ȘI JURISPRUDENȚĂ

- *OPANAF nr. 3.049/2017 privind aprobarea modelului și conținutului formularului „Raportul pentru fiecare țară în parte" (M. Of. nr. 894 din 14 noiembrie 2017).*

ACTE NORMATIVE DE APLICARE ŞI LEGISLAŢIE CONEXĂ

Anexa nr. 1
Deciziile Comisiei Fiscale Centrale şi ale Comisiei de Proceduri Fiscale, aprobate după 1 ianuarie 2006

Notă pentru cititor:
În această anexă a lucrării sunt preluate doar deciziile Comisiei centrale fiscale şi Comisiei de proceduri fiscale, cu privire la probleme de procedură fiscală, aprobate după 1 ianuarie 2006.

Anul 2006

1. Decizia nr. 1/2006 privind aplicarea unitară a unor prevederi referitoare la Codul de procedură fiscală, publicată în M. Of. nr. 377 din 3 mai 2006

1. Art. 113 alin. (6) din Ordonanţa Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările şi completările ulterioare, raportat la dispoziţiile Legii nr. 137/2002 privind unele măsuri pentru accelerarea privatizării, cu modificările şi completările ulterioare.

Art. 113 alin. (6) din Ordonanţa Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările şi completările ulterioare, se aplică inclusiv în cazul societăţilor comerciale aflate în procedura de privatizare şi/sau administrare specială, astfel cum aceasta este reglementată de dispoziţiile Legii nr. 137/2002 privind unele măsuri pentru accelerarea privatizării, cu modificările şi completările ulterioare.

2. Art. 68 din Ordonanţa Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările şi completările ulterioare

Art. 68 din Ordonanţa Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările şi completările ulterioare, şi pct. 67.2 din anexa la Hotărârea Guvernului nr. 1.050/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Ordonanţei Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală se aplică şi în cazul termenelor stabilite prin actele de acordare a înlesnirilor la plata obligaţiilor bugetare restante.

3. Art. 48 coroborat cu art. 110 din Ordonanţa Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările şi completările ulterioare

În situaţia în care, ulterior efectuării plăţii obligaţiilor fiscale, la termenul şi în cuantumul stabilit de reglementările legale în materie, contribuabilii constată erori în documentele de plată, pot solicita organului fiscal competent corectarea erorilor, plata fiind considerată ca efectuată la data debitării contului contribuabilului, cu condiţia creditării unui cont bugetar.

La cererea justificată a contribuabililor şi după analiza fişei de evidenţă analitică a plătitorilor, precum şi a documentelor de plată a obligaţiilor bugetare, organele fiscale teritoriale, pe baza unui referat aprobat de conducătorul unităţii fiscale, vor solicita unităţilor de trezorerie competente efectuarea transferurilor de sume în conturile bugetare corespunzătoare, în conformitate cu voinţa de plată a contribuabilului exprimată în cerere. Contribuabilul va furniza orice alte informaţii sau documente solicitate de organul fiscal competent, în legătură cu situaţia sa fiscală.

Garanţiile constituite şi depuse de către contribuabili la termenul şi cuantumul stabilit de lege vor fi considerate constituite în termen chiar dacă au fost depuse la o altă unitate de trezorerie a statului, în situaţia în care contribuabilul va face dovada depunerii acestora, în acelaşi termen, la unitatea de trezorerie a statului competentă.

4. Art. 112 din Ordonanţa Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările şi completările ulterioare

Beneficiarii de înlesniri la plată acordate în condiţiile legii, care au efectuat compensarea prin decont a TVA-ului de rambursat cu TVA de plată curent, beneficiază de menţinerea valabilităţii înlesnirilor la plată acordate, dacă ratele de plată din lună sunt achitate la termen şi au fost respectate condiţiile stabilite de lege.

Contribuabilii care au beneficiat de înlesniri la plata obligaţiilor bugetare restante şi care, pe parcursul derulării acestora, dobândesc atât calitatea de debitor, cât şi cea de creditor conform prevederilor art. 112 din Ordonanţa Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările şi completările ulterioare, beneficiază de menţinerea valabilităţii înlesnirilor la plată, pentru sumele compensate din oficiu de organul fiscal, şi în situaţia în care data efectuării compensării din oficiu este ulterioară termenelor de plată a ratelor din eşalonare sau scadenţelor obligaţiilor bugetare curente, după caz, cu condiţia ca sumele plătite în plus de către

contribuabili să fie anterioare termenelor de plată lunare a ratelor sau a obligațiilor bugetare curente din lună și să stingă în întregime aceste obligații bugetare.

2. Decizia nr. 4/2006 privind art. 9 din Ordonanța Guvernului nr. 68/1997, republicată, și pct. 2 din Decizia Comisiei fiscale centrale nr. 2/2005, publicată în M. Of. nr. 836 din 11 octombrie 2006

I. Art. 9 din Ordonanța Guvernului nr. 68/1997 privind procedura de întocmire și depunere a declarațiilor de impozite și taxe, republicată, cu modificările și completările ulterioare, coroborat cu art. 12-17 din Ordonanța Guvernului nr. 61/2002 privind colectarea creanțelor bugetare, republicată, cu modificările și completările ulterioare, și art. 82 coroborat cu art. 115-121 din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare:

În situația în care sumele rezultate după rectificarea declarațiilor fiscale sunt mai mici decât obligațiile fiscale declarate inițial, se datorează obligații fiscale accesorii, stabilite potrivit legii, numai pentru sumele datorate ca urmare a rectificării, cu modificarea corespunzătoare a actelor administrative de calcul al obligațiilor fiscale accesorii, după caz.

II. Pct. 2 din Decizia Comisiei fiscale centrale nr. 2/2005 pentru aprobarea soluțiilor privind aplicarea unitară a unor prevederi referitoare la taxa pe valoarea adăugată, convențiile de evitare a dublei impuneri, impozitul pe venit și probleme de procedură, aprobată prin Ordinul ministrului finanțelor publice nr. 1.445/2005, publicat în Monitorul Oficial al României, Partea I, nr. 880 din 30 septembrie 2005, se completează și va avea următorul cuprins:

„2. În baza convențiilor de evitare a dublei impuneri, coroborate cu legislația internă în materie:

În situația prezentării, în termenul de prescripție, a certificatului de rezidență fiscală care atestă că beneficiarul venitului are rezidența fiscală într-un stat semnatar al convenției de evitare a dublei impuneri cu România, veniturile obținute de acest nerezident din România sunt impozabile potrivit convenției, în condițiile în care certificatul de rezidență fiscală menționează că beneficiarul venitului a avut, în termenul de prescripție, rezidența fiscală în acel stat contractant pentru toată perioada în care s-au realizat veniturile, producând efecte inclusiv asupra calculului de obligații fiscale accesorii aferente, acestea calculându-se numai pentru impozitul calculat conform convenției și neachitat în termen."

3. Decizia nr. 5/2006 privind solicitarea de rambursare a soldului negativ de taxă pe valoarea adăugată, publicată în M. Of. nr. 836 din 11 octombrie 2006

Solicitarea de rambursare a soldului negativ de taxă pe valoarea adăugată, formulată după data depunerii decontului de TVA, dar până la expirarea termenului legal de depunere a acestuia, produce efectele exprimării opțiunii de rambursare la momentul depunerii inițiale a decontului.

Solicitarea se efectuează conform procedurii prevăzute pentru îndreptarea erorilor materiale din deconturile de TVA.

4. Decizia nr. 6/2006 privind art. 109[1] din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, publicată în M. Of. nr. 836 din 11 octombrie 2006

Art. 109[1] din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 *privind* Codul de procedură fiscală, *republicată, cu modificările și completările ulterioare:*

Certificatul de atestare fiscală este un act emis de organul fiscal competent, care atestă creanțele fiscale exigibile datorate de o persoană fizică sau juridică la o anumită dată și care nu stabilește, modifică ori stinge drepturi sau obligații fiscale.

Anul 2008

1. Ordinul nr. 1537/2008 pentru aprobarea Deciziei Comisiei de proceduri fiscale nr. 1/2008, publicat în M. Of. nr. 770 din 17 noiembrie 2008

1. În sensul art. 122[1] din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, al art. 45 din Legea nr. 64/1995 privind procedura reorganizării judiciare și a falimentului, republicată, cu modificările și completările ulterioare, și al art. 41 din Legea nr. 85/2006 privind procedura insolvenței, cu modificările ulterioare:

- începând cu data intrării în vigoare a Legii nr. 85/2006 privind procedura insolvenței, în cazul contribuabililor pentru care s-a deschis procedura reorganizării judiciare și a insolvenței, după caz, nu se mai datorează și nu se mai calculează obligații fiscale accesorii pentru creanțele înscrise la masa credală și pentru cele rezultate din activitatea curentă, indiferent de data deschiderii acestei proceduri.

2. În sensul art. 111 alin. (7) și (8) din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare:

- în cazul contribuabililor prevăzuţi la art. 107[1] din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările şi completările ulterioare, declararea şi plata impozitelor şi a contribuţiilor aferente veniturilor din salarii se fac lunar, începând cu luna următoare trimestrului în care au devenit plătitori de impozit pe profit.

2. Ordinul preşedintelui Agenţiei Naţionale de Administrare Fiscală nr. 1754/2008 pentru aprobarea Deciziei Comisiei de proceduri fiscale nr. 2/2008, publicat în M. Of. nr. 864 din 22 decembrie 2008

1. În aplicarea art. 231 din Ordonanţa Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările şi completările ulterioare:

Termenele în curs la data intrării în vigoare a Ordonanţa Guvernului nr. 92/2003, republicată, cu modificările şi completările ulterioare, se calculează după normele legale în vigoare la data când acestea au început să curgă. Întreruperea şi/sau suspendarea termenului de prescripţie se supun/supune normelor în vigoare la data când acestea s-au produs.

2. În aplicarea art. 219 alin. (6), a art. 221 alin. (2) coroborat cu art. 223 din Ordonanţa Guvernului nr. 92/2003, republicată, cu modificările şi completările ulterioare, şi a prevederilor art. 8 alin. (4) din Ordonanţa Guvernului nr. 2/2001 privind regimul juridic al contravenţiilor, aprobată cu modificări şi completări prin Legea nr. 180/2002, cu modificările şi completările ulterioare:

Sumele reprezentând amenzi contravenţionale aplicate entităţilor definite la art. 2 din Ordonanţa de urgenţă a Guvernului nr. 44/2008 privind desfăşurarea activităţilor economice de către persoane fizice autorizate, întreprinderile individuale şi întreprinderile familiale şi/sau alte entităţi stabilite potrivit legii, în conformitate cu legislaţia în vigoare, se fac venit integral la bugetul de stat, cu excepţia celor aplicate, potrivit legii, de autorităţile administraţiei publice locale şi amenzilor privind circulaţia pe drumurile publice, care se fac venit integral la bugetele locale.

3. În aplicarea art. 149 alin. (12) din Ordonanţa Guvernului nr. 92/2003, republicată, cu modificările şi completările ulterioare, coroborat cu art. 150 alin. (2) din Legea nr. 8/1996 privind dreptul de autor şi drepturile conexe, cu modificările şi completările ulterioare:

Sumele datorate autorilor de către debitorul poprit, ca urmare a utilizării operelor lor, nu sunt exceptate de la măsura indisponibilizării prevăzută de art. 149 alin. (12) din Ordonanţa Guvernului nr. 92/2003, republicată, cu modificările şi completările ulterioare.

4. În aplicarea prevederilor art. 141 din Ordonanţa Guvernului nr. 92/2003, republicată, cu modificările şi completările ulterioare:

Pentru sumele care nu reprezintă venituri proprii ale instituţiilor publice finanţate de la bugetul de stat, bugetul asigurărilor sociale de stat sau bugetele fondurilor speciale, după caz, recuperarea prin executare silită se efectuează în baza titlurilor executorii obţinute ca urmare a unor acţiuni la instanţele judecătoreşti competente, care urmează a fi transmise spre executare organului fiscal competent.

5. În aplicarea art. 19 din Ordonanţa Guvernului nr. 70/1997 privind controlul fiscal, cu modificările şi completările ulterioare, şi a art. 105 alin. (3) coroborat cu art. 213 din Ordonanţa Guvernului nr. 92/2003, republicată, cu modificările şi completările ulterioare:

În situaţia contestaţiilor formulate împotriva actelor de inspecţie fiscală prin care au fost reverificate aceeaşi perioadă şi acelaşi tip de obligaţie fiscală şi pentru care s-a constatat că nu au existat date suplimentare necunoscute organelor fiscale la data efectuării verificării anterioare potrivit art. 105 alin. (3) din Codul de procedură fiscală, se vor menţine obligaţiile fiscale stabilite prin actele de inspecţie fiscală anterioare.

6. În aplicarea art. 115 din Ordonanţa Guvernului nr. 92/2003, republicată, cu modificările şi completările ulterioare:

Pentru contribuabilii aflaţi în procedura insolvenţei, stingerea creanţelor fiscale se realizează în ordinea stabilită de judecătorul-sindic, pentru toată perioada în care contribuabilul se află în această procedură, indiferent de modalitatea de stingere a obligaţiilor fiscale.

7. În aplicarea art. 61 alin. (3) din Legea nr. 141/1997 privind Codul vamal al României, cu modificările şi completările ulterioare:

Pentru operaţiunile vamale înscrise în declaraţiile vamale înregistrate la autoritatea vamală până la data de 31 decembrie 2006, majorările de întârziere aferente diferenţelor de taxe vamale stabilite la controlul vamal ulterior se calculează potrivit reglementărilor vamale în vigoare la momentul înregistrării acestora.

8. În aplicarea art. 114 alin. (4)-(6) din Ordonanţa Guvernului nr. 92/2003, republicată, cu modificările şi completările ulterioare (fostul art. 110 alin. (4)-(6), înainte de republicarea Ordonanţei Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală în Monitorul Oficial al României, Partea I, nr. 513 din 31 iulie 2007):

Prevederile art. 114 alin. (4)-(6) din Ordonanţa Guvernului nr. 92/2003, republicată, cu modificările şi completările ulterioare, se aplică începând cu data intrării în vigoare a Legii nr. 158/2006 privind aprobarea Ordonanţei de urgenţă a Guvernului nr. 165/2005 pentru modificarea Ordonanţei Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, atât pentru plăţile efectuate anterior, cât şi pentru cele efectuate după intrarea în vigoare a Legii nr. 158/2006.

3. Ordinul preşedintelui Agenţiei Naţionale de Administrare Fiscală nr. 1801/2008 pentru aprobarea Deciziei Comisiei de proceduri fiscale nr. 3/2008, publicat în M. Of. nr. 883 din 24 decembrie 2008

În aplicarea art. 12, art. 111, art. 114, art. 119 şi art. 120 din Ordonanţa Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată în Monitorul Oficial al României, Partea I, nr. 513 din 31 iulie 2007:

„În situaţia în care contribuabilul, cu bună-credinţă, efectuează o plată mai mare decât cuantumul creanţei fiscale înscrise eronat într-o declaraţie fiscală care a fost corectată ulterior de către contribuabil sau au fost stabilite de către organul fiscal diferenţe datorate în plus faţă de creanţa fiscală iniţială, în condiţiile legii, data stingerii, în limita sumei plătite suplimentar, este data plăţii astfel cum aceasta este definită de lege, dacă suma plătită suplimentar nu a fost stinsă până la data corectării de către contribuabil sau până la data stabilirii de către organul fiscal a diferenţei datorate în plus."

Anul 2014

Decizia Comisiei fiscale centrale nr. 3/2014, publicată în M. Of. nr. 682 din 18 septembrie 2014

În vederea aplicării unitare a prevederilor art. 8 alin. (3) şi (4) coroborate cu dispoziţiile art. 25, 28 şi art. 39 alin. (2) lit. a) din Ordonanţa Guvernului nr. 2/2001 privind regimul juridic al contravenţiilor, aprobată cu modificări şi completări prin Legea nr. 180/2002, cu modificările şi completările ulterioare,

în temeiul art. 5 alin. (4) şi (9) din Regulamentul de organizare şi funcţionare a Comisiei fiscale centrale, aprobat prin Ordinul viceprim-ministrului, ministrul finanţelor publice, nr. 688/2013 privind componenţa şi funcţionarea Comisiei fiscale centrale, se adoptă următoarea soluţie:

1. Cazul în care amenda se achită înainte de data începerii executării silite

Din momentul comunicării/înmânării procesului-verbal de contravenţie până la data comunicării somaţiei de plată contravenientului, amenda încasată se face venit la bugetul local la care s-a efectuat plata de către contravenient, indiferent de faptul că suma datorată a fost achitată în termenul de 48 de ore/două zile lucrătoare, după caz, sau după acest termen ori de faptul că în această perioadă amenda a fost plătită integral sau parţial.

În situaţia în care, deşi persoana fizică sau juridică a achitat amenda contravenţională la bugetul local al unei unităţi administrativ-teritoriale, alta decât cea de domiciliu, iar organul din care face parte agentul constatator a comunicat, din oficiu, procesul-verbal de constatare a contravenţiei organelor de specialitate ale unităţilor administrativ-teritoriale în a căror rază teritorială domiciliază contravenientul persoană fizică sau, după caz, îşi are domiciliul fiscal contravenientul persoană juridică, contravaloarea amenzii încasate constituie venit la bugetul local al unităţii administrativ-teritoriale unde s-a efectuat plata acesteia.

În acest caz, organul fiscal de domiciliu încetează executarea silită şi întocmeşte borderoul de debite-scăderi, prin care se dă la scădere debitul înregistrat.

2. Cazul în care amenda se achită după data începerii executării silite

În situaţia în care amenda nu a fost achitată sau nu a fost achitată integral înainte de începerea executării silite prin comunicarea somaţiei, suma plătită de contravenient după această dată cu titlu de amendă sau încasată de organul fiscal în procedura de executare silită se face venit la bugetul local al unităţii administrativ-teritoriale în care domiciliază contravenientul.

Anexa nr. 2
Facilităţi (eşalonări) la plata creanţelor fiscale

OPANAF nr. 90/2016

pentru aprobarea conţinutului cererii de acordare a eşalonării la plată şi a documentelor justificative anexate acesteia, precum şi a Procedurii de aplicare a acordării eşalonării la plată de către organul fiscal central[1)]

Având în vedere prevederile art. 187 alin. (2), ale art. 209 şi ale art. 352 alin. (8) din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările şi completările ulterioare,

în temeiul prevederilor art. 11 alin. (3) din Hotărârea Guvernului nr. 520/2013 privind organizarea şi funcţionarea Agenţiei Naţionale de Administrare Fiscală, cu modificările şi completările ulterioare,

preşedintele Agenţiei Naţionale de Administrare Fiscală emite următorul ordin:

Art. 1. (1) Se aprobă conţinutul cererii de acordare a eşalonării la plată şi documentele justificative anexate acesteia, prevăzute în anexa nr. 1.

(2) Se aprobă Procedura de aplicare a acordării eşalonării la plată de către organul fiscal central, prevăzută în anexa nr. 2.

(3) Anexele nr. 1 şi 2 fac parte integrantă din prezentul ordin.

Art. 2. Prevederile prezentului ordin se aplică şi pentru obligaţiile fiscale pentru care au fost acordate eşalonări la plată până la data intrării în vigoare a acestuia.

Art. 3. Direcţia generală de reglementare a colectării creanţelor bugetare, Direcţia generală de planificare, monitorizare şi sinteză, Direcţia generală de administrare a marilor contribuabili, Direcţia generală de tehnologia informaţiei, direcţiile generale regionale ale finanţelor publice, precum şi organele fiscale centrale din subordinea acestora vor duce la îndeplinire prevederile prezentului ordin.

Art. 4. Prezentul ordin se publică în Monitorul Oficial al României, Partea I.

Anexa nr. 1
CONŢINUTUL CERERII
de acordare a eşalonării la plată şi documentele justificative anexate acesteia

Art. 1. Dispoziţii privind cererea de acordare a eşalonării la plată. (1) Eşalonările la plată a obligaţiilor fiscale se solicită de către debitor în baza unei cereri depuse la registratura organului fiscal competent, prevăzut la art. 30, 33, 35 sau 40, după caz, din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările şi completările ulterioare, denumită în continuare lege, sau comunicate prin poştă, cu confirmare de primire.

(2) Pentru debitorii care au înfiinţate sedii secundare înregistrate fiscal, potrivit legii, cererea de acordare a eşalonărilor la plată se depune de către debitor, atât pentru obligaţiile fiscale datorate de acesta, cât şi pentru cele ale sediilor sale secundare. Cererea se depune la organul fiscal competent pentru administrarea obligaţiilor fiscale ale debitorului şi se analizează raportat la totalul obligaţiilor debitorului şi ale sediilor sale secundare.

(3) Cererea de acordare a eşalonărilor la plată a obligaţiilor fiscale va cuprinde următoarele elemente:

a) datele de identificare a debitorului: denumirea/numele şi prenumele acestuia, a/ale reprezentantului legal/reprezentantului fiscal/împuternicitului, dacă este cazul, domiciliul fiscal, codul de identificare fiscală, numărul de telefon/fax al acestora, adresa de e-mail, precum şi datele de identificare pentru sediile secundare înregistrate fiscal, potrivit legii;

b) perioada pentru care se solicită eşalonarea la plată, exprimată în luni, şi motivarea acesteia;

c) suma totală pentru care se solicită eşalonare la plată şi/sau amânare la plată, după caz, defalcată pe tipuri de impozite, taxe, contribuţii şi alte sume datorate bugetului general consolidat şi, în cadrul acestora, pe obligaţii fiscale principale şi accesorii. În cazul debitorilor care au înfiinţate sedii secundare înregistrate fiscal, potrivit legii, impozitul pe venitul din salarii se menţionează separat pentru debitor şi separat pentru fiecare dintre sediile sale secundare;

d) justificarea stării de dificultate generate de lipsa temporară de disponibilităţi băneşti şi cauzele acesteia;

e) menţiuni referitoare la înlesnirile la plată acordate până la data depunerii cererii, în baza actelor normative în materie de înlesniri la plată;

---

1) M. Of. nr. 45 din 20 ianuarie 2016.

f) menţiuni referitoare la bunurile în proprietate, în cazul debitorilor care nu deţin bunuri în proprietate sau acestea sunt insuficiente pentru constituirea garanţiilor la nivelul prevăzut de art. 193 din lege, după caz;

g) data şi semnătura debitorului/reprezentantului legal/reprezentantului fiscal/împuternicitului.

(4) Cererea de acordare a eşalonării la plată, depusă în condiţiile art. 206 din lege, trebuie să conţină elementele prevăzute la alin. (3) lit. a)-c), e) şi f), precum şi precizarea expresă că se solicită eşalonarea la plată cu încadrarea în categoria debitorilor cu risc fiscal mic sau invocarea temeiului legal, respectiv art. 206 din lege.

(5) În cazul solicitării unei eşalonări în temeiul art. 206 alin. (5) din lege, cererea trebuie depusă anterior împlinirii scadenţei sau termenului de plată prevăzute la art. 154 şi 156 din lege, după caz.

Art. 2. Documente justificative anexate cererii de acordare a eşalonării la plată. (1) La cererea de acordare a eşalonărilor la plată a obligaţiilor fiscale se anexează următoarele documente:

a) declaraţia pe propria răspundere a debitorului din care să reiasă că nu se află sub incidenţa legislaţiei privind insolvenţa, că nu se află în dizolvare, potrivit prevederilor legale în vigoare, şi că nu i s-au/s-a stabilit răspunderile/răspunderea, potrivit legislaţiei privind insolvenţa, şi/sau răspunderea solidară, potrivit prevederilor art. 25 şi 26 din lege;

b) documente sau informaţii relevante în susţinerea cererii.

(2) În cazul persoanelor juridice, la cererea de acordare a eşalonărilor la plată a obligaţiilor fiscale se anexează şi următoarele documente:

a) copia ultimei situaţii financiare anuale;

b) situaţia încasărilor şi plăţilor pe ultimele 6 luni anterioare datei depunerii cererii de acordare a eşalonărilor la plată a obligaţiilor fiscale;

c) copia ultimei balanţe de verificare;

d) programul de restructurare sau de redresare financiară semnat de reprezentantul legal al debitorului, care va conţine şi argumentarea posibilităţii plăţilor pe perioada solicitată la eşalonare;

e) situaţia privind indicatorii orientativi şi alte informaţii.

(3) În cazul debitorilor prevăzuţi la art. 193 alin. (3) din lege, la cererea de acordare a eşalonărilor la plată a obligaţiilor fiscale se anexează şi documente din care să rezulte regimul juridic al bunurilor.

(4) Documentul prevăzut la alin. (2) lit. a) nu se anexează în cazul în care situaţiile financiare anuale au fost depuse la organul fiscal competent. Acestea se solicită de către organul fiscal de la serviciile/birourile/compartimentele care le gestionează.

(5) În cazul persoanelor fizice, la cererea de acordare a eşalonărilor la plată a obligaţiilor fiscale se anexează şi următoarele documente:

a) registrul-jurnal de încasări şi plăţi sau, după caz, actele prin care se dovedesc veniturile debitorului pe ultimele 6 luni anterioare datei depunerii cererii de acordare a eşalonărilor la plată a obligaţiilor fiscale;

b) programul de redresare financiară sau orice alt document similar, care va conţine şi argumentarea posibilităţii plăţilor pe perioada solicitată la eşalonare.

(6) În cazul cererilor depuse în condiţiile art. 206 din lege, persoanele juridice şi persoanele fizice anexează şi următoarele documente:

a) declaraţia pe propria răspundere a administratorului/administratorilor şi/sau asociaţilor din care să rezulte că nu au deţinut, în ultimii 5 ani anteriori depunerii cererii, calitatea de administrator sau asociat la persoane juridice care au fost lichidate sau la care a fost declanşată procedura insolvenţei şi la care au rămas obligaţii fiscale neachitate. Declaraţia poate fi şi comună;

b) declaraţia debitorului sau a reprezentantului său legal din care să rezulte că respectivul debitor nu se află în inactivitate temporară înscrisă în registrul comerţului sau în registre ţinute de instanţe judecătoreşti.

Anexa nr. 2
PROCEDURĂ
de aplicare a acordării eşalonării la plată de către organul fiscal central

Art. 1. Obiectul înlesnirilor la plată. (1) Organul fiscal competent poate acorda următoarele înlesniri la plata obligaţiilor fiscale:

a) eşalonarea la plată, la cererea debitorului, a obligaţiilor fiscale;

b) amânarea la plată, în condiţiile legii, a penalităţilor de întârziere aferente obligaţiilor fiscale eşalonate la plată, în vederea anulării, până la data finalizării eşalonării la plată;

c) amânarea la plată, în condiţiile legii, a unui procent de 50% din majorările de întârziere, reprezentând componenta de penalitate a acestora, aferente obligaţiilor fiscale eşalonate la plată, în vederea anulării, până la data finalizării eşalonării la plată;

d) amânarea la plată a penalităţilor de nedeclarare aferente obligaţiilor fiscale principale nedeclarate sau declarate incorect de debitor şi stabilite de organul de inspecţie fiscală prin decizii de impunere, eşalonate la plată, în vederea reducerii cu 75%, până la data finalizării eşalonării la plată.

(2) Înlesnirile la plată se acordă pentru toate obligaţiile fiscale înscrise în certificatul de atestare fiscală, dacă sunt îndeplinite condiţiile prevăzute de prezenta procedură.

(3) Prin *obligaţii fiscale* se înţelege:

a) obligaţiile fiscale principale reprezentând impozite, taxe, contribuţii şi alte sume datorate bugetului general consolidat, precum şi obligaţiile fiscale accesorii;

b) amenzile de orice fel administrate de organul fiscal central;

c) creanţele bugetare stabilite de alte organe şi transmise spre recuperare organelor fiscale, potrivit legii, inclusiv creanţele bugetare rezultate din raporturi juridice contractuale stabilite prin hotărâri judecătoreşti sau alte înscrisuri care, potrivit legii, constituie titluri executorii.

(4) Înaintea emiterii certificatului de atestare fiscală, organul fiscal competent în scopul acordării eşalonării la plată emite şi comunică debitorului deciziile de calcul accesorii în vederea includerii acestora în decizia de eşalonare la plată a obligaţiilor fiscale.

Art. 2. Organul fiscal competent pentru soluţionarea cererilor de acordare a înlesnirilor la plată. (1) Competenţa de acordare a înlesnirilor la plată revine organului fiscal competent, prevăzut la art. 30, 33, 35 sau 40, după caz, din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările şi completările ulterioare, denumită în continuare lege.

(2) Cererea depusă de debitor la organul fiscal competent se soluţionează, în termen de cel mult 60 de zile de la data înregistrării acesteia, prin emiterea unei decizii de eşalonare la plată a obligaţiilor fiscale şi a unei decizii de amânare la plată a penalităţilor de întârziere şi a penalităţilor de nedeclarare sau a unei decizii de respingere a cererii de acordare a eşalonărilor la plată a obligaţiilor fiscale, după caz, conform modelelor prevăzute în anexele nr. 1-3.

(3) Prin excepţie de la prevederile alin. (2), în cazul cererii depuse de debitorii cu risc fiscal mic, în condiţiile art. 206 din lege, aceasta se soluţionează în termen de cel mult 15 zile lucrătoare de la data înregistrării la organul fiscal competent.

(4) În cazul persoanelor juridice care trebuie să anexeze la cererea de acordare a eşalonărilor la plată situaţia încasărilor şi plăţilor pe ultimele 6 luni anterioare datei depunerii cererii de acordare a eşalonărilor la plată a obligaţiilor fiscale, precum şi situaţia privind indicatorii orientativi şi alte informaţii, modelele acestor documente sunt prevăzute în anexele nr. 4 şi 5.

(5) Pentru verificarea condiţiilor prevăzute la art. 206 alin. (3) lit. a) şi d)-f) din lege, organul fiscal va solicita informaţii de la serviciile/birourile/compartimentele care le gestionează. În acest sens, serviciile/birourile/compartimentele vor completa, în mod corespunzător, rubricile din referatul prevăzut în anexa nr. 6.

(6) Debitorii fără domiciliu fiscal în România pot beneficia de înlesniri la plată numai dacă desemnează un împuternicit, potrivit art. 18 din lege.

(7) În cazul în care debitorul retrage cererea de acordare a eşalonării la plată până la emiterea deciziei de eşalonare la plată sau a deciziei de respingere, organul fiscal competent comunică debitorului decizia prin care se ia act de retragerea cererii de acordare a eşalonărilor la plată a obligaţiilor fiscale, prevăzută în anexa nr. 7.

(8) Prevederile alin. (7) se aplică şi în cazul cererilor depuse potrivit art. 13 alin. (1) sau art. 18, după caz.

Art. 3. Eliberarea certificatului de atestare fiscală. (1) După primirea cererii de acordare a eşalonării la plată a obligaţiilor fiscale, organul fiscal competent verifică:

a) dacă cererea conţine elementele prevăzute la art. 1 alin. (3) sau (4), după caz, din anexa nr. 1 la ordin;

b) dacă cererea este însoţită de documentele prevăzute la art. 2 alin. (1), (2), (4) şi (5), după caz, din anexa nr. 1 la ordin;

c) dacă au fost depuse toate declaraţiile fiscale, potrivit vectorului fiscal, după caz;

d) dacă există sume de rambursat/de restituit/de plată de la buget.

(2) În situaţia în care nu sunt îndeplinite condiţiile prevăzute la alin. (1) lit. a)-c), organul fiscal competent îndrumă debitorii în privinţe drepturilor şi obligaţiilor ce le revin în cursul procedurii de acordare a înlesnirilor la plată.

(3) În situaţia în care a/au fost emisă/emise decizia/deciziile de rambursare/de restituire şi/sau acte de individualizare a obligaţiilor de plată de la buget, organul fiscal competent efectuează înregistrarea compensării potrivit art. 167 din lege, înainte de eliberarea certificatului de atestare fiscală.

(4) În vederea soluţionării cererii de acordare a eşalonărilor la plată a obligaţiilor fiscale şi a stabilirii sumelor care vor face obiectul acestora, organul fiscal competent eliberează, din oficiu, certificatul de atestare

fiscală, conform modelului prevăzut în anexa nr. 8. Certificatul de atestare fiscală se eliberează în două exemplare: un exemplar se comunică debitorului, iar un exemplar se arhivează de către organul fiscal competent la dosarul înlesnirilor la plată.

(5) În situaţia debitorilor care au înfiinţate sedii secundare înregistrate fiscal, potrivit legii, în certificatul de atestare fiscală eliberat de către organul fiscal competent în administrarea debitorului, la secţiunea A, secţiunea B lit. a), precum şi la secţiunea C se înscriu obligaţiile fiscale ale debitorului, impozitul pe venitul din salarii datorat de fiecare dintre sediile sale secundare, precum şi totalul obligaţiilor, conform modelului prevăzut în anexa nr. 9.

(6) În cazul în care există diferenţe între sumele solicitate de către debitor în cerere şi cele înscrise în certificatul de atestare fiscală, organul fiscal competent solicită, în scris, prezentarea debitorului la sediul său pentru clarificarea situaţiei fiscale a acestuia. Solicitarea se transmite debitorului odată cu certificatul de atestare fiscală. Dispoziţiile art. 56 din lege se aplică în mod corespunzător.

(7) După clarificarea neconcordanţelor, organul fiscal competent întocmeşte în două exemplare procesul-verbal de punere de acord, conform modelului prevăzut în anexa nr. 10.

(8) În situaţia debitorilor care au înfiinţate sedii secundare înregistrate fiscal, potrivit legii, în procesul-verbal de punere de acord se înscriu obligaţiile fiscale ale debitorului, precum şi impozitul pe venitul din salarii datorat de fiecare dintre sediile sale secundare, ce fac obiectul înlesnirilor la plată.

(9) Odată cu întocmirea procesului-verbal de punere de acord se eliberează, în două exemplare, un nou certificat de atestare fiscală. Un exemplar al procesului-verbal de punere de acord şi al certificatului de atestare fiscală se comunică debitorului, iar un exemplar al acestora se arhivează de către organul fiscal competent la dosarul înlesnirilor la plată.

(10) Termenul de clarificare a neconcordanţelor şi de eliberare a unui nou certificat de atestare fiscală este de cel mult 15 zile de la data comunicării certificatului de atestare fiscală iniţial. Termenul prevăzut la art. 2 alin. (2) sau (3), după caz, se prelungeşte în mod corespunzător.

Art. 4. Conţinutul certificatului de atestare fiscală eliberat în scopul înlesnirilor la plată a obligaţiilor fiscale. (1) Prin excepţie de la prevederile art. 158 alin. (2) din lege, certificatul de atestare fiscală cuprinde obligaţiile fiscale restante existente în sold la data eliberării acestuia, precum şi alte creanţe bugetare individualizate în titluri executorii emise potrivit legii şi existente în evidenţa organului fiscal competent în vederea recuperării.

(2) În cazul cererilor depuse în condiţiile art. 206 alin. (5) din lege, certificatul de atestare fiscală cuprinde obligaţiile fiscale individualizate în declaraţiile de impunere sau în deciziile de impunere pentru care nu s-a împlinit, la data depunerii cererii, scadenţa sau termenul de plată prevăzute la art. 154 şi 156 din lege, după caz.

(3) Certificatul de atestare fiscală cuprinde 3 secţiuni:

a) secţiunea A „Obligaţii fiscale existente în evidenţa organului fiscal central";

b) secţiunea B „Obligaţii fiscale care nu pot face obiectul înlesnirilor la plată";

c) secţiunea C „Obligaţii fiscale nete ce pot face obiectul înlesnirilor la plată".

(4) La secţiunea A se înscriu:

a) obligaţiile fiscale principale individualizate pe fiecare tip de impozit, taxă, contribuţie şi alte sume datorate bugetului general consolidat. În cazul debitorilor care au înfiinţate sedii secundare înregistrate fiscal, potrivit legii, se înscriu obligaţiile fiscale principale ale debitorului, precum şi impozitul pe venitul din salarii datorat de fiecare dintre sediile sale secundare;

b) obligaţiile fiscale accesorii defalcate pe tipuri de impozite, taxe, contribuţii şi alte sume datorate bugetului general consolidat şi, în cadrul acestora, pe majorări de întârziere/dobânzi/penalităţi de întârziere/penalităţi de nedeclarare. În cazul debitorilor care au înfiinţate sedii secundare înregistrate fiscal, potrivit legii, se înscriu obligaţiile fiscale accesorii ale debitorului, precum şi obligaţiile fiscale accesorii aferente impozitului pe venitul din salarii datorate de fiecare dintre sediile sale secundare;

c) sumele reprezentând amenzi de orice fel administrate de organul fiscal central;

d) sumele reprezentând creanţe bugetare stabilite de alte organe şi transmise spre recuperare organelor fiscale competente, potrivit legii, inclusiv creanţele bugetare rezultate din raporturi juridice contractuale stabilite prin hotărâri judecătoreşti sau alte înscrisuri care, potrivit legii, constituie titluri executorii.

(5) La secţiunea B se înscriu:

a) obligaţiile fiscale rămase nestinse din înlesnirile la plată acordate în baza actelor normative în materie de înlesniri la plată. În cazul debitorilor care au înfiinţate sedii secundare înregistrate fiscal, potrivit legii, se înscriu obligaţiile fiscale rămase nestinse ale debitorului, precum şi impozitul pe venitul din salarii, rămas nestins, datorat de fiecare dintre sediile sale secundare. Aceste obligaţii nu se înscriu în cazul eliberării certificatului de atestare fiscală pentru menţinerea valabilităţii înlesnirii la plată;

b) suma totală din decontul/deconturile cu sumă negativă de TVA cu opțiune de rambursare în curs de soluționare. Se vor menționa obligațiile fiscale de natura celor prevăzute la secțiunea A, a căror compensare urmează a fi înregistrată la data emiterii deciziei prin care a fost aprobată suma de rambursat;

c) obligațiile fiscale existente în sold la data eliberării certificatului de atestare fiscală, cu excepția celor care au făcut obiectul eșalonării a cărei valabilitate a fost pierdută, în cazul certificatelor de atestare fiscală emise în scopul menținerii valabilității eșalonării la plată;

d) obligații fiscale existente în sold la data eliberării certificatului de atestare fiscală de a căror plată depinde menținerea valabilității înlesnirii la plată, cu excepția celor prevăzute la art. 195 alin. (1) și (12) din lege, precum și a ratelor neachitate, în cazul certificatelor de atestare fiscală emise în scopul modificării eșalonării la plată.

(6) La secțiunea C, care reprezintă diferența dintre obligațiile fiscale cuprinse la secțiunea A și obligațiile fiscale cuprinse la secțiunea B, se înscriu obligațiile fiscale nete ce pot face obiectul înlesnirilor la plată sau sume rămase nestinse care au făcut obiectul eșalonării sau amânării la plată a căror valabilitate a fost pierdută, în cazul menținerii valabilității înlesnirilor la plată. Acestea se individualizează pe fiecare tip de impozit, taxă, contribuție și alte sume datorate bugetului general consolidat, inclusiv obligațiile fiscale accesorii. Pentru debitorii care au înființate sedii secundare înregistrate fiscal potrivit legii, se înscriu obligațiile fiscale nete ale debitorului, precum și impozitul pe venitul din salarii net datorat de fiecare dintre sediile sale secundare.

(7) În cazul penalităților de întârziere se înscriu separat cele ce fac obiectul eșalonării la plată și separat cele ce fac obiectul amânării la plată.

(8) Nu se înscriu în certificatul de atestare fiscală sumele reprezentând obligații fiscale stabilite prin acte administrative fiscale a căror executare este suspendată în condițiile art. 14 și 15 din Legea contenciosului administrativ nr. 554/2004, cu modificările și completările ulterioare, și nici sumele reprezentând amenzi contravenționale pentru care s-au formulat plângeri în condițiile Ordonanței Guvernului nr. 2/2001 privind regimul juridic al contravențiilor, aprobată cu modificări și completări prin Legea nr. 180/2002, cu modificările și completările ulterioare.

Art. 5. Procedura de emitere a acordului de principiu sau a deciziei de eșalonare la plată a obligațiilor fiscale și a deciziei de amânare la plată a penalităților de întârziere și a penalităților de nedeclarare ori a deciziei de respingere a cererii de acordare a eșalonărilor la plată a obligațiilor fiscale. (1) După eliberarea certificatului de atestare fiscală, organul fiscal verifică:

a) dacă sunt îndeplinite condițiile prevăzute la art. 186 alin. (1) lit. a), c)-e) și alin. (2) din lege;

b) dacă cererea de acordare a eșalonărilor la plată a obligațiilor fiscale conține obligațiile fiscale prevăzute la art. 184 alin. (6) și (7) din lege.

(2) Îndeplinirea condiției prevăzute la art. 186 alin. (1) lit. a) din lege, referitoare la dificultatea generată de lipsa temporară de disponibilități bănești și capacitatea financiară de plată pe perioada de eșalonare, se analizează și se stabilește de organul fiscal pe baza documentelor referitoare la încasările și plățile pe ultimele 6 luni anterioare depunerii cererii de acordare a eșalonărilor la plată a obligațiilor fiscale, a programului de restructurare sau de redresare financiară prezentat de debitor ori a altor informații și/sau documente relevante prezentate de debitor sau deținute de organul fiscal. În această analiză sunt relevante evoluția pozitivă a capacității financiare de plată pe perioada eșalonării, precum și sustenabilitatea acesteia.

(3) În cazul persoanelor juridice, la stabilirea dificultății generate de lipsa temporară de disponibilități bănești se pot avea în vedere și indicatorii orientativi, precum și alte informații prevăzute în anexa nr. 5.

(4) După verificarea condițiilor prevăzute la alin. (1), organul fiscal competent, în cel mult 15 zile de la eliberarea certificatului de atestare fiscală, întocmește referatul „A", conform modelului prezentat în anexa nr. 11.

(5) Referatul „A" va fi însoțit de documentele ce dovedesc îndeplinirea condițiilor prevăzute la alin. (1).

(6) În situația debitorilor care au înființate sedii secundare înregistrate fiscal, potrivit legii, condițiile de acordare a înlesnirilor la plată prevăzute la secțiunea A lit. a) din referatul „A" se analizează atât pentru debitor, cât și pentru sediile sale secundare. În situația în care oricare dintre aceste entități nu are îndeplinită una dintre condiții, în coloana „Modul de respectare a condițiilor" se bifează că nu este îndeplinită condiția.

(7) În situația în care cererea unui debitor care are înființate sedii secundare înregistrate fiscal, potrivit legii, se respinge potrivit art. 184 alin. (6) lit. a) din lege, la secțiunea D lit. b) din referatul „A" se înscriu obligațiile fiscale ale debitorului, precum și impozitul pe venitul din salarii datorat de fiecare sediu secundar, astfel cum sunt înscrise la secțiunea B lit. a) din certificatul de atestare fiscală prevăzut în anexa nr. 9.

(8) În situația în care se aprobă cererea unui debitor care are înființate sedii secundare înregistrate fiscal, potrivit legii, la secțiunea D lit. c) și d) din referatul „A" se înscriu obligațiile fiscale ale debitorului, precum și impozitul pe venitul din salarii datorat de fiecare sediu secundar, astfel cum sunt înscrise la secțiunea C din certificatul de atestare fiscală prevăzut în anexa nr. 9.

(9) Concomitent cu referatul prevăzut la alin. (4), organul fiscal competent întocmește acordul de principiu, conform modelului prevăzut în anexa nr. 12, sau, după caz, decizia de respingere a cererii de acordare a eșalonărilor la plată a obligațiilor fiscale. Un exemplar al acordului de principiu sau al deciziei de respingere se comunică debitorului, iar un exemplar se arhivează de organul fiscal la dosarul înlesnirilor.

(10) În situaţia debitorilor care au înfiinţate sedii secundare înregistrate fiscal, potrivit legii, în acordul de principiu se înscriu obligaţiile fiscale ale debitorului, precum şi impozitul pe venitul din salarii datorat de fiecare dintre sediile sale secundare, ce fac obiectul înlesnirilor la plată.

(11) Decizia de respingere a cererii de acordare a eşalonărilor la plată a obligaţiilor fiscale se emite de către organul fiscal competent şi cuprinde obligaţiile fiscale atât pentru debitor, cât şi pentru sediile sale secundare, cu precizarea condiţiei care nu a fost respectată, indiferent dacă aceasta priveşte debitorul sau unul dintre sediile sale secundare, şi se comunică debitorilor care au înfiinţate sedii secundare înregistrate fiscal, potrivit legii. Fiecare decizie se emite în două exemplare, dintre care un exemplar se comunică debitorului, iar un alt exemplar se arhivează de organul fiscal la dosarul eşalonării.

(12) Prin excepţie de la prevederile alin. (9), organul fiscal competent emite decizia de eşalonare la plată a obligaţiilor fiscale şi decizia de amânare la plată a penalităţilor de întârziere şi a penalităţilor de nedeclarare, în baza referatului prevăzut la alin. (4), în cazul în care sunt îndeplinite condiţiile prevăzute la art. 186 alin. (1) lit. a), c)-e) şi alin. (2) din lege, pentru următorii debitori:

a) instituţii publice, astfel cum sunt definite prin Legea nr. 500/2002 privind finanţele publice, cu modificările şi completările ulterioare, şi prin Legea nr. 273/2006 privind finanţele publice locale, cu modificările şi completările ulterioare, după caz;

b) autorităţile/serviciile publice autonome înfiinţate prin lege organică;

c) unităţile şi instituţiile de drept public prevăzute la art. 7 din Ordonanţa Guvernului nr. 57/2002 privind cercetarea ştiinţifică şi dezvoltarea tehnologică, aprobată cu modificări şi completări prin Legea nr. 324/2003, cu modificările şi completările ulterioare;

d) instituţiile de învăţământ superior de stat;

e) persoane fizice care solicită înlesniri la plata obligaţiilor fiscale de până la 5.000 lei;

f) persoane juridice care solicită înlesniri la plata obligaţiilor fiscale de până la 20.000 lei.

(13) Debitorii prevăzuţi la alin. (12) lit. a)-d) pentru care rezultă din documentaţia anexată că deţin în proprietate bunuri constituie garanţii potrivit prevederilor art. 193 alin. (4) din lege, caz în care se aplică prevederile alin. (9).

(14) Prin acordul de principiu, organul fiscal stabileşte perioada de eşalonare, data până la care este valabilă garanţia, în cazul în care aceasta este constituită sub forma scrisorii de garanţie/poliţei de asigurare de garanţie, precum şi cuantumul garanţiei, cu menţionarea sumelor eşalonate la plată, a sumelor amânate la plată, a dobânzilor datorate pe perioada de eşalonare la plată, a procentului prevăzut la art. 193 alin. (13) din lege, după caz, corespunzător perioadei de eşalonare, aplicat la totalul sumelor eşalonate şi amânate la plată. Dobânda se calculează de la data emiterii acordului de principiu.

(15) Organul fiscal competent emite decizia de respingere a cererii de acordare a eşalonărilor la plată a obligaţiilor fiscale în următoarele situaţii:

a) pentru obligaţiile fiscale prevăzute la art. 184 alin. (6) şi (7) din lege, ori de câte ori în cerere sunt înscrise şi astfel de sume;

b) nu sunt îndeplinite condiţiile de acordare a eşalonării la plată;

c) debitorul nu depune documentele justificative necesare soluţionării cererii;

d) cererea de acordare a eşalonărilor la plată a obligaţiilor fiscale şi documentele aferente nu prezintă nicio modificare faţă de condiţiile de acordare a înlesnirilor la plată prevăzute într-o cerere anterioară, care a fost respinsă;

e) în cazul stingerii în totalitate, până la data emiterii deciziei de eşalonare la plată, a obligaţiilor fiscale care au făcut obiectul cererii de eşalonare la plată.

(16) Înaintea emiterii deciziei de respingere a cererii de acordare a eşalonărilor la plată a obligaţiilor fiscale, organul fiscal competent efectuează audierea debitorului potrivit art. 9 din lege. În acest caz, organul fiscal competent va întocmi un proces-verbal de audiere.

Art. 6. Garanţii. (1) În termen de 30 de zile de la data comunicării acordului de principiu, debitorii trebuie să constituie garanţii sub formele prevăzute la art. 193 alin. (6) din lege.

(2) Termenul prevăzut la alin. (1) poate fi prelungit cu cel mult 30 de zile de către organul fiscal competent, la cererea temeinic justificată a debitorului.

(3) Garanţiile constituite sub formele prevăzute la art. 193 alin. (6) lit. a) şi b) din lege trebuie să acopere sumele eşalonate la plată, sumele amânate la plată, precum şi dobânzile datorate pe perioada eşalonării la plată.

(4) Garanţiile constituite sub formele prevăzute la art. 193 alin. (6) lit. c) şi d) din lege trebuie să acopere sumele eşalonate la plată, sumele amânate la plată, dobânzile datorate pe perioada eşalonării la plată plus procentul prevăzut la art. 193 alin. (13) din lege, corespunzător perioadei de eşalonare, aplicat la totalul sumelor eşalonate şi amânate la plată.

(5) Garanţiile constituite sub forma prevăzută la art. 193 alin. (6) lit. d) din lege trebuie să acopere obligaţiile fiscale ale garantului pentru care organul fiscal a instituit sechestrul, sumele eşalonate la plată, sumele

amânate la plată, dobânzile datorate pe perioada eşalonării la plată plus procentul prevăzut la art. 193 alin. (13) din lege, corespunzător perioadei de eşalonare, aplicat la totalul sumelor eşalonate şi amânate la plată.

(6) În situaţia în care bunurile sunt ipotecate/gajate în favoarea altor creditori, garanţiile constituite sub forma prevăzută la art. 193 alin. (6) lit. c) din lege trebuie să acopere valoarea pentru care s-a constituit ipoteca/gajul, sumele eşalonate la plată, sumele amânate la plată, dobânzile datorate pe perioada eşalonării la plată plus procentul prevăzut la art. 193 alin. (13) din lege, corespunzător perioadei de eşalonare, aplicat la totalul sumelor eşalonate şi amânate la plată.

(7) În cazul în care debitorul constituie garanţie sub forma scrisorii de garanţie sau poliţei de asigurare de garanţie, după caz, acestea trebuie să cuprindă următoarele elemente:

a) denumirea entităţii emitente a scrisorii de garanţie sau a poliţei de asigurare de garanţie, după caz;

b) data emiterii scrisorii de garanţie sau a poliţei de asigurare de garanţie, după caz, şi perioada de valabilitate a acestora. În acest caz, scrisoarea de garanţie sau poliţa de asigurare de garanţie, după caz, trebuie să aibă menţiunea că perioada de valabilitate este cu cel puţin 3 luni mai mare decât scadenţa ultimei rate din eşalonarea la plată;

c) valoarea scrisorii de garanţie sau a poliţei de asigurare de garanţie, după caz;

d) obiectul pentru care se eliberează scrisoarea de garanţie sau poliţa de asigurare de garanţie, după caz;

e) semnăturile autorizate conform competenţelor stabilite;

f) angajamentul ferm al entităţii emitente de a plăti suma stabilită, în mod necondiţionat şi irevocabil, la solicitarea organului fiscal competent.

(8) În cazul în care debitorul oferă bunuri potrivit art. 193 alin. (6) lit. c) din lege, organul fiscal competent dispune instituirea măsurilor asigurătorii, cu excepţia cazului în care acestea sunt deja sechestrate de organul fiscal. Prevederile cap. VI privind măsurile asigurătorii din titlul VII din lege se aplică în mod corespunzător numai în ceea ce priveşte indisponibilizarea bunurilor.

(9) În cazul bunurilor oferite drept garanţie potrivit art. 193 alin. (6) lit. c) şi d) din lege, debitorul trebuie să prezinte următoarele documente:

a) actul de proprietate asupra bunului;

b) raportul de evaluare a bunului;

c) extrasul de carte funciară actualizat, în cazul bunurilor imobile;

d) extrasul actualizat de la Arhiva de Garanţii Reale Mobiliare, în cazul bunurilor mobile;

e) fişa mijloacelor fixe.

(10) Raportul de evaluare se întocmeşte de un expert evaluator independent, autorizat în condiţiile legii, iar costul evaluării se suportă de către debitor.

(11) În cazul bunurilor imobile, raportul de evaluare va cuprinde şi valoarea orientativă stabilită prin expertiza întocmită de camera notarilor publici.

(12) În cazul în care bunurile debitorului oferite drept garanţie sunt deja sechestrate de organul fiscal numai pentru obligaţiile fiscale ce formează obiect al înlesnirilor la plată, iar valoarea acestora acoperă valoarea prevăzută la alin. (4), debitorul are obligaţia de a prezenta, în termenul prevăzut la alin. (1), raportul de evaluare şi celelalte documente prevăzute la alin. (9).

(13) În cazul în care bunurile debitorului oferite drept garanţie sunt deja sechestrate de organul fiscal atât pentru obligaţiile fiscale ce formează obiect al înlesnirilor la plată, cât şi pentru alte obligaţii ce nu formează obiect al înlesnirilor la plată, valoarea garanţiei trebuie să acopere valoarea obligaţiilor eşalonate la plată, valoarea obligaţiilor amânate la plată, dobânda datorată pe perioada eşalonării, procentul prevăzut la art. 193 alin. (13) din lege, corespunzător perioadei de eşalonare, aplicat la totalul sumelor eşalonate şi amânate la plată, precum şi valoarea obligaţiilor ce nu formează obiect al înlesnirilor la plată pentru care s-a instituit sechestrul. Dispoziţiile alin. (12) se aplică în mod corespunzător.

(14) În cazul în care bunurile, proprietate a unei terţe persoane, oferite drept garanţie sunt deja sechestrate de către un organ fiscal, iar valoarea acestora acoperă valoarea prevăzută la alin. (5), debitorul are obligaţia de a prezenta, în termenul prevăzut la alin. (1), raportul de evaluare şi celelalte documente prevăzute la alin. (9).

(15) Pe parcursul derulării eşalonării la plată, la cererea debitorului, organul fiscal competent poate aproba înlocuirea garanţiei şi/sau redimensionarea acesteia în funcţie de valoarea ratelor rămase de achitat şi de valoarea obligaţiilor amânate la plată. Cererea de înlocuire şi/sau de redimensionare a garanţiei trebuie să conţină motive justificate şi să indice garanţia oferită. Dispoziţiile alin. (9)-(14) sunt aplicabile în mod corespunzător în cazul înlocuirii şi/sau al redimensionării garanţiei.

(16) După depunerea cererii potrivit alin. (15) şi analiza efectuată de organul fiscal competent, se emite şi se comunică debitorului o înştiinţare privind stabilirea valorii garanţiei în vederea înlocuirii sau redimensionării acesteia, conform modelului prevăzut în anexa nr. 13.

(17) Organul fiscal competent eliberează garanţiile în cel mult 15 zile în următoarele situaţii:

a) în cazul finalizării eşalonării la plată, cu excepţia situaţiei prevăzute la art. 202 alin. (3) din lege;

b) în cazul în care debitorul solicită înlocuirea sau redimensionarea garanţiei şi sumele rămase din eşalonarea la plată sunt mai mici de 5.000 lei, în cazul persoanelor fizice, şi, respectiv, 20.000 lei, în cazul persoanelor juridice.

(18) În cazul în care, pe parcursul derulării eşalonărilor la plată, garanţia constituită potrivit alin. (6) se execută de către un alt creditor, iar sumele distribuite din valorificare, în favoarea organului fiscal competent, nu acoperă valoarea garanţiilor prevăzute la art. 193 alin. (13) din lege, debitorul are obligaţia reîntregirii acesteia, pentru obligaţiile fiscale rămase nestinse din înlesnirea la plată, în conformitate cu prevederile art. 194 alin. (1) lit. l) din lege.

Art. 7. Procedura de emitere a deciziei de eşalonare la plată a obligaţiilor fiscale şi a deciziei de amânare la plată a penalităţilor de întârziere şi a penalităţilor de nedeclarare. (1) În situaţia în care debitorul a depus garanţiile în cuantumul prevăzut în acordul de principiu, precum şi documentele prevăzute la art. 6 alin. (9), în termenul legal, organul fiscal verifică îndeplinirea tuturor condiţiilor prevăzute la art. 186 alin. (1) şi (2) din lege şi întocmeşte referatul „B", conform modelului prevăzut în anexa nr. 14, aplicând în mod corespunzător prevederile art. 5 alin. (6)-(8). Referatul „B" va fi însoţit de documentele ce dovedesc îndeplinirea condiţiilor prevăzute la art. 186 alin. (1) şi (2) din lege, precum şi de documentele prevăzute la art. 6 alin. (9).

(2) În situaţia în care sunt îndeplinite condiţiile prevăzute la art. 186 alin. (1) şi (2) din lege, organul fiscal competent întocmeşte referatul „B" şi emite decizia de eşalonare la plată a obligaţiilor fiscale, precum şi decizia de amânare la plată a penalităţilor de întârziere şi a penalităţilor de nedeclarare. Fiecare decizie se emite în două exemplare, dintre care un exemplar se comunică debitorului, iar un exemplar se arhivează de organul fiscal la dosarul înlesnirilor la plată. Dacă debitorul constituie garanţie sub forma scrisorii de garanţie/poliţei de asigurare de garanţie, după caz, atât decizia de eşalonare la plată a obligaţiilor fiscale, cât şi decizia de amânare la plată a penalităţilor de întârziere şi a penalităţilor de nedeclarare se emit în 3 exemplare, iar cel de-al treilea exemplar se comunică entităţii emitente a scrisorii de garanţie bancară sau a poliţei de asigurare de garanţie, după caz.

(3) Prin excepţie de la alin. (2), în cazul debitorilor prevăzuţi la art. 186 alin. (4) din lege, organul fiscal competent întocmeşte referatul „B" şi emite decizia de eşalonare la plată a obligaţiilor fiscale în care se includ şi penalităţile de întârziere, precum şi decizia de amânare la plată a penalităţilor de întârziere şi a penalităţii de nedeclarare prin care se amână la plată doar penalităţile de nedeclarare. Penalităţile de nedeclarare care se amână la plată sunt cele aferente obligaţiilor fiscale principale eşalonate la plată.

(4) În situaţia debitorilor care au înfiinţate sedii secundare înregistrate fiscal, potrivit legii, decizia de eşalonare la plată a obligaţiilor fiscale cuprinde în anexă graficele de eşalonare, separat pentru debitor şi separat pentru fiecare dintre sediile sale secundare, iar decizia de amânare la plată a penalităţilor de întârziere şi a penalităţilor de nedeclarare se emite separat pentru debitor şi separat pentru fiecare dintre sediile sale secundare. Atât decizia de eşalonare la plată a obligaţiilor fiscale, cât şi deciziile de amânare la plată a penalităţilor de întârziere şi a penalităţilor de nedeclarare se comunică debitorului care a înfiinţat sedii secundare înregistrate fiscal, potrivit legii.

(5) În situaţia în care nu sunt îndeplinite condiţiile prevăzute la art. 186 alin. (1) şi (2) din lege, organul fiscal competent întocmeşte referatul „B" şi emite decizia de respingere a cererii de acordare a eşalonărilor la plată a obligaţiilor fiscale. Dispoziţiile art. 5 alin. (11) şi (16) se aplică în mod corespunzător.

(6) În situaţia debitorilor care au înfiinţate sedii secundare înregistrate fiscal, potrivit legii, decizia de respingere a cererii de acordare a eşalonărilor la plată a obligaţiilor fiscale se emite atât pentru debitor, cât şi pentru sediile sale secundare, cu precizarea condiţiei care nu a fost respectată, indiferent dacă aceasta priveşte debitorul sau unul dintre sediile sale secundare, şi se comunică debitorului care a înfiinţat sedii secundare înregistrate fiscal, potrivit legii.

(7) Prevederile alin. (5) se aplică şi în situaţia în care debitorul nu depune garanţiile, şi nici documentele prevăzute la art. 6 alin. (9) în termenul legal. În acest caz, organul fiscal nu va verifica îndeplinirea celorlalte condiţii prevăzute la art. 186 alin. (1) şi (2) din lege.

(8) Eşalonarea la plată se acordă de către organul fiscal competent pe număr de luni, pe o perioadă de cel mult 5 ani, prin emiterea deciziei de eşalonare la plată a obligaţiilor fiscale. Numărul de luni este dat de numărul de rate de eşalonare.

(9) Prin excepţie de la prevederile alin. (8), pentru debitorii care nu constituie niciun fel de garanţie ca urmare a faptului că nu deţin niciun fel de bunuri în proprietate, eşalonarea se acordă pe cel mult 6 luni, atât pentru obligaţiile fiscale principale, cât şi pentru dobânzile şi penalităţile de întârziere.

(10) Pentru debitorii care deţin bunuri insuficiente, pentru a constitui garanţiile conform prevederilor art. 6, eşalonarea la plată se acordă pe cel mult 5 ani, atât pentru obligaţiile fiscale principale, cât şi pentru dobânzile şi penalităţile de întârziere.

(11) Pentru penalităţile de nedeclarare datorate de contribuabili se acordă următoarele:

a) eşalonare la plată, conform alin. (3) şi alin. (8), (9) sau (10), după caz, în situaţia în care obligaţiile fiscale principale pentru care s-au calculat acestea sunt stinse după expirarea termenului de plată prevăzut la art. 156 alin. (1) din lege;

b) amânarea la plată în vederea reducerii, potrivit legii, în situaţia în care obligaţiile fiscale principale pentru care s-au calculat acestea sunt eşalonate la plată.

(12) Perioada de eşalonare la plată a obligaţiilor fiscale se stabileşte de organul fiscal competent în funcţie de cuantumul obligaţiilor fiscale care se eşalonează la plată şi de capacitatea financiară de plată a debitorului. Perioada de eşalonare la plată acordată nu poate fi mai mare decât perioada de eşalonare la plată solicitată de debitor.

(13) Rata de eşalonare reprezintă obligaţii fiscale principale şi/sau obligaţii fiscale accesorii eşalonate la plată, inclusiv dobânzile datorate pe perioada eşalonării la plată, după caz. Cuantumul obligaţiilor fiscale eşalonate la plată se împarte în mod egal pentru fiecare rată de eşalonare.

(14) Termenul de plată a ratelor de eşalonare este data de 15 a fiecărei luni. Prima rată din graficul de eşalonare la plată are termenul de plată data de 15 a lunii următoare emiterii deciziei de eşalonare la plată a obligaţiilor fiscale.

(15) Pentru debitorii care au înfiinţate sedii secundare înregistrate fiscal, plătitor al ratelor de eşalonare este debitorul, cu excepţia impozitului pe venitul din salarii, pentru care plătitor de impozit este sediul secundar obligat, potrivit legii, să se înregistreze fiscal ca plătitor de salarii şi venituri asimilate salariilor.

(16) Odată cu emiterea deciziei de eşalonare la plată a obligaţiilor fiscale se emit şi deciziile referitoare la obligaţiile de plată accesorii reprezentând dobânzi şi penalităţi de întârziere aferente obligaţiilor fiscale eşalonate, calculate până la data emiterii deciziei de eşalonare la plată a obligaţiilor fiscale.

(17) Pentru obligaţiile fiscale eşalonate la plată, cu excepţia celor prevăzute la art. 173 alin. (2) din lege, penalitatea de întârziere prevăzută la art. 176 din lege se calculează până la data emiterii deciziei de eşalonare la plată a obligaţiilor fiscale.

(18) Penalitatea de nedeclarare care nu a fost instituită şi comunicată debitorului se instituie şi se comunică după finalizarea eşalonării la plată sau, după caz, la data pierderii valabilităţii eşalonării la plată, prin emiterea Deciziei referitoare la obligaţiile fiscale accesorii reprezentând penalităţi de nedeclarare.

Art. 8. Condiţii de menţinere a valabilităţii înlesnirilor la plată. (1) Înlesnirile la plată acordate îşi menţin valabilitatea în cazul respectării condiţiilor prevăzute la art. 194 alin. (1), art. 195 alin. (10) şi art. 200 alin. (2) din lege.

(2) După comunicarea deciziei de eşalonare la plată a obligaţiilor fiscale, pentru obligaţiile prevăzute la art. 194 alin. (1) lit. f) din lege, organul fiscal competent comunică, în toate cazurile, somaţia, potrivit legii, în scopul urmăririi îndeplinirii condiţiei de menţinere a valabilităţii înlesnirilor la plată.

Art. 9. Prevederi privind comunicarea şi încasarea penalităţilor. (1) Penalitatea prevăzută la art. 198 şi art. 199 alin. (3) din lege se comunică debitorului prin decizia referitoare la obligaţiile de plată accesorii reprezentând penalităţi, conform modelului prevăzut în anexa nr. 15.

(2) Penalitatea se face venit la bugetul de stat şi se virează în contul 20.35.01.07 „Penalităţi datorate în cazul eşalonărilor la plată", deschis la unitatea de trezorerie a organului fiscal competent, pe codul de identificare fiscală al debitorilor.

Art. 10. Regimul executării silite pe perioada eşalonării la plată a obligaţiilor fiscale. Pe perioada eşalonării la plată, pentru obligaţiile prevăzute la art. 8 alin. (2), organul fiscal competent nu continuă procedura de executare silită după emiterea somaţiei.

Art. 11. Finalizarea eşalonării la plată a obligaţiilor fiscale. (1) În situaţia în care sumele eşalonate la plată au fost stinse în totalitate şi au fost respectate condiţiile prevăzute la art. 194 alin. (1), art. 195 alin. (10) şi la art. 200 alin. (2) din lege, organul fiscal competent emite în două exemplare decizia de finalizare a eşalonării la plată a obligaţiilor fiscale, conform modelului prevăzut în anexa nr. 16, precum şi decizia de anulare a penalităţilor de întârziere amânate la plată, conform modelului prevăzut în anexa nr. 17. Un exemplar al acestor decizii se comunică debitorului, iar un exemplar se arhivează de organul fiscal competent la dosarul înlesnirii la plată. În situaţia debitorilor care au înfiinţate sedii secundare înregistrate fiscal, potrivit legii, prevederile art. 7 alin. (4) se aplică în mod corespunzător.

(2) După finalizarea eşalonării la plată a obligaţiilor fiscale, penalitatea de nedeclarare amânată la plată se reduce cu 75%. În acest caz, organul fiscal competent emite în două exemplare decizia de reducere a penalităţilor de nedeclarare, conform modelului prevăzut în anexa nr. 18. Un exemplar al acestor decizii se comunică debitorului, iar un exemplar se arhivează de organul fiscal competent la dosarul înlesnirii la plată.

(3) Diferenţa de penalităţi de nedeclarare în cotă de 25% se achită în termenul de plată prevăzut la art. 156 alin. (1) din lege, în funcţie de data comunicării deciziei prevăzute la alin. (2).

(4) Pentru reducerea cu 75% a penalităţilor de nedeclarare comunicate potrivit art. 7 alin. (18), debitorul va depune la organul fiscal competent o cerere în acest sens, aplicându-se în mod corespunzător prevederile art. 181 alin. (2) din lege.

(5) După emiterea deciziei de finalizare a eşalonării la plată a obligaţiilor fiscale, în aplicarea art. 7 din lege, organul fiscal îndrumă debitorul în vederea depunerii cererii prevăzute la alin. (4).

Art. 12. Pierderea valabilităţii înlesnirilor la plată. (1) În cazul în care se constată neîndeplinirea uneia dintre condiţiile prevăzute la art. 194 alin. (1), art. 195 alin. (10) şi la art. 200 alin. (2) din lege, organul fiscal competent va emite, în două exemplare, decizia de constatare a pierderii valabilităţii eşalonării la plată a obligaţiilor fiscale, conform modelului prevăzut în anexa nr. 19, precum şi decizia de pierdere a valabilităţii amânării la plată a penalităţilor de întârziere şi a penalităţilor de nedeclarare, conform modelului prevăzut în anexa nr. 20. Un exemplar al acestor decizii se comunică debitorului, iar un exemplar se arhivează de organul fiscal la dosarul înlesnirii la plată.

(2) În situaţia debitorilor care au înfiinţate sedii secundare înregistrate fiscal, potrivit legii, înlesnirile la plată îşi pierd valabilitatea la data la care nu sunt respectate, în mod corespunzător, dispoziţiile art. 194 alin. (1), art. 195 alin. (10) şi la art. 200 alin. (2) din lege, indiferent de faptul că titularul obligaţiei este debitorul sau unul dintre sediile sale secundare. Prevederile art. 7 alin. (4) se aplică în mod corespunzător.

(3) În scopul efectuării stingerii, vechimea sumelor reprezentând rate rămase nestinse ca urmare a pierderii valabilităţii eşalonării la plată a obligaţiilor fiscale, precum şi a penalităţilor de întârziere/penalităţilor de nedeclarare amânate la plată este data pierderii valabilităţii înlesnirilor la plată, potrivit art. 199 alin. (1) şi art. 208 alin. (4) din lege.

Art. 13. Menţinerea valabilităţii eşalonării la plată la cererea debitorului. (1) Pentru menţinerea unei eşalonări a cărei valabilitate a fost pierdută, debitorul depune o cerere care cuprinde următoarele elemente:

a) datele de identificare a debitorului: denumirea/numele şi prenumele acestuia, a/ale reprezentantului legal/reprezentantului fiscal/împuternicitului, dacă este cazul, domiciliul fiscal, codul de identificare fiscală, numărul de telefon/fax al acestora, adresa de e-mail, precum şi numele, precum şi datele de identificare pentru sediile secundare înregistrate fiscal, potrivit legii;

b) menţiuni referitoare la: numărul şi data emiterii deciziei de eşalonare la plată, a deciziei de amânare la plată a penalităţilor de întârziere şi a penalităţilor de nedeclarare şi, după caz, a deciziei de constatare a pierderii valabilităţii eşalonării la plată şi a deciziei de pierdere a valabilităţii amânării la plată a penalităţilor de întârziere şi a penalităţilor de nedeclarare;

c) data şi semnătura debitorului/reprezentantului legal/reprezentantului fiscal/împuternicitului.

(2) În vederea soluţionării cererii prevăzute la alin. (1) organul fiscal competent eliberează, din oficiu, certificatul de atestare fiscală, conform modelului prevăzut în anexa nr. 8 sau în anexa nr. 9, în situaţia debitorilor care au înfiinţate sedii secundare înregistrate fiscal, potrivit legii, după caz.

(3) După emiterea certificatului de atestare fiscală, organul fiscal întocmeşte referatul „B", conform modelului prevăzut în anexa nr. 14, şi verifică condiţiile de menţinere a valabilităţii înlesnirii la plată de la secţiunea A lit. a), d)-g), k) şi l). În această situaţie, nu se completează secţiunea B - „Date de analiză" şi lit. b) a secţiunii D - „Concluzii". În situaţia debitorilor care deţin bunuri în proprietate, dar sunt insuficiente pentru a constitui garanţiile prevăzute la art. 193 din lege, condiţia de la secţiunea A lit. d) se consideră îndeplinită.

(4) Prin excepţie de la prevederile alin. (3), în cazul debitorilor prevăzuţi la art. 5 alin. (12), se verifică condiţiile de menţinere a valabilităţii înlesnirii la plată de la secţiunea A lit. a), e)-g) şi k) din referatul „B".

(5) Organul fiscal competent emite şi comunică decizia de menţinere a valabilităţii eşalonării la plată, conform modelului prevăzut în anexa nr. 21, împreună cu un nou grafic de eşalonare la plată, care face parte integrantă din aceasta, cu păstrarea perioadei de eşalonare rămase din eşalonarea aprobată iniţial, precum şi decizia de menţinere a valabilităţii amânării la plată a penalităţilor de întârziere şi a penalităţilor de nedeclarare, după caz, conform modelului prevăzut în anexa nr. 22. Odată cu emiterea acestor decizii, se emit şi deciziile referitoare la obligaţiile de plată accesorii reprezentând dobânzi şi penalităţi de întârziere aferente obligaţiilor fiscale eşalonate, calculate până la data emiterii deciziei de menţinere a valabilităţii eşalonării la plată. Prin păstrarea perioadei de eşalonare se înţelege numărul de luni rămas din eşalonarea aprobată iniţial, fără a se lua în considerare numărul de luni aferent perioadei în care aceasta şi-a pierdut valabilitatea.

(6) Odată cu decizia de menţinere a eşalonării la plată, organul fiscal competent anulează penalităţile stabilite prin decizia referitoare la obligaţiile de plată accesorii reprezentând penalităţi, emisă în condiţiile art. 9 alin. (1).

(7) În situaţia neîndeplinirii condiţiilor prevăzute la alin. (3) şi (4), după caz, cererea se soluţionează prin decizie de respingere potrivit modelului prevăzut în anexa nr. 3. Decizia de respingere se emite şi în situaţia în care debitorul a depus cererea după executarea garanţiei de către organul fiscal competent.

(8) Deciziile prevăzute la alin. (5) şi (7) se emit în două exemplare, dintre care un exemplar se comunică debitorului, iar un exemplar se arhivează de organul fiscal competent la dosarul înlesnirilor. Dacă debitorul constituie garanţie sub forma scrisorii de garanţie/poliţei de asigurare de garanţie, atât decizia de menţinere a valabilităţii eşalonării la plată, cât şi decizia de menţinere a valabilităţii amânării la plată a penalităţilor de întârziere şi a penalităţilor de nedeclarare se emit în 3 exemplare, iar cel de-al treilea exemplar se comunică entităţii emitente a scrisorii de garanţie sau a poliţei de asigurare de garanţie, după caz.

(9) Cererea prevăzută la alin. (1) se soluţionează de organul fiscal competent, în termen de 10 zile de la data depunerii.

Art. 14. Stingerea obligaţiilor fiscale înainte de emiterea deciziei de eşalonare la plată a obligaţiilor fiscale. (1) În cazul în care în perioada cuprinsă între data eliberării certificatului de atestare fiscală şi data comunicării deciziei de eşalonare la plată a obligaţiilor fiscale se efectuează plăţi în conturile bugetare aferente tipurilor de creanţe fiscale ce vor face obiectul eşalonării la plată, acestea sting mai întâi obligaţiile fiscale exigibile în această perioadă şi apoi obligaţiile cuprinse în certificatul de atestare fiscală.

(2) În cazul în care în perioada cuprinsă între data eliberării certificatului de atestare fiscală şi data comunicării deciziei de eşalonare la plată a obligaţiilor fiscale s-au stins obligaţii fiscale prin orice modalitate prevăzută de lege, care sunt cuprinse în suma care face obiectul eşalonării la plată, cu sumele respective se consideră a fi stinse ultimele rate din graficul de eşalonare, până la concurenţa sumei rămase de plată. În cel mult 10 zile de la data emiterii deciziei de eşalonare la plată a obligaţiilor fiscale, organul fiscal va informa debitorul cu privire la această operaţiune.

(3) Prin excepţie de la prevederile alin. (2), la cererea debitorului, organul fiscal competent reface graficul de eşalonare la plată, ci respectarea perioadei de eşalonare aprobate. Noul grafic se comunică debitorului prin decizia organului fiscal competent. Dispoziţiile art. 193 alin. (18) din lege se aplică în mod corespunzător.

Art. 15. Reguli speciale privind fuziunea debitorilor. (1) În situaţia în care pe perioada de valabilitate a eşalonării la plată debitorul fuzionează prin absorbţie cu unul sau mai mulţi debitori, după caz, care beneficiază/nu beneficiază de înlesniri la plată, acesta este obligat să prezinte organului fiscal competent proiectul de fuziune în momentul în care acesta îşi produce efectele potrivit legii şi actele justificative ale fuziunii.

(2) În termen de 30 de zile de la data depunerii documentelor prevăzute la alin. (1), organul fiscal competent înştiinţează debitorul cu privire la sumele care trebuie achitate, reprezentând obligaţii fiscale preluate de la debitorii care fuzionează şi nu beneficiază de înlesniri la plată. Modelul înştiinţării de plată este prevăzut în anexa nr. 23.

(3) Pentru menţinerea valabilităţii eşalonării la plată acordate debitorului, sumele prevăzute la alin. (2) trebuie achitate în termen de 30 de zile de la data comunicării înştiinţării de plată. În caz contrar, organul fiscal competent emite decizie de pierdere a valabilităţii eşalonării la plată a obligaţiilor fiscale, precum şi decizie de pierdere a valabilităţii amânării la plată a penalităţilor de întârziere şi a penalităţilor de nedeclarare, după caz.

(4) La cererea debitorului depusă la organul fiscal competent până la împlinirea termenului prevăzut la alin. (3), obligaţiile fiscale cuprinse în înştiinţarea la plată pot face obiectul modificării deciziei de eşalonare la plată a obligaţiilor fiscale şi deciziei de amânare la plată a penalităţilor de întârziere şi a penalităţilor de nedeclarare, după caz. Prevederile art. 18 se aplică în mod corespunzător.

(5) În cazul în care debitorul rezultat în urma unei fuziunii nu depune documentele prevăzute la alin. (1), însă organul fiscal competent constată din oficiu operaţiunea de fuziune, în termen de 30 de zile de la data constatării, acesta înştiinţează debitorul cu privire la sumele care trebuie achitate, reprezentând obligaţii fiscale preluate de la debitorii care fuzionează şi nu beneficiază de înlesniri la plată. Prevederile alin. (3) şi (4) se aplică în mod corespunzător.

(6) În cazul în care debitorul nu beneficiază de înlesniri la plată, însă unul sau mai mulţi debitori cu care fuzionează are/au înlesniri la plată în derulare, organul fiscal competent emite, pe numele debitorului rezultat din fuziune, pe baza documentelor prevăzute la alin. (1) depuse de debitor sau din oficiu, în termen de 30 de zile de la data depunerii documentelor sau de la data constatării operaţiunii de fuziune, următoarele acte:

a) o nouă decizie de eşalonare la plată a obligaţiilor fiscale şi, după caz, o nouă decizie de amânare la plată a penalităţilor de întârziere şi a penalităţii de nedeclarare, pentru obligaţiile fiscale rămase nestinse din înlesnirile la plată aflate în derulare, cu păstrarea perioadei de eşalonare cea mai mare, rămasă din eşalonarea aprobată iniţial;

b) înştiinţare pentru sumele care trebuie achitate, reprezentând obligaţii fiscale datorate de debitorii care fuzionează şi nu beneficiază de înlesniri la plată. Acestea trebuie achitate în termen de 30 de zile de la data comunicării înştiinţării de plată şi reprezintă condiţie de menţinere a valabilităţii eşalonării la plată acordată potrivit lit. a).

(7) La data emiterii documentelor prevăzute la alin. (6) organul fiscal desființează actele similare emise pe numele debitorului beneficiar al eșalonării la plată și care și-a încetat existența, conform modelelor prevăzute în anexele nr. 24 și 25.

(8) Debitorul poate solicita includerea în eșalonare a obligațiilor fiscale cuprinse în înștiințarea de plată comunicată potrivit alin. (6) lit. b), până la împlinirea termenului de 30 de zile de la data comunicării acesteia.

(9) În situația în care pe perioada de valabilitate a înlesnirii la plată debitorul fuzionează prin contopire cu unul sau mai mulți debitori care beneficiază/nu beneficiază de înlesniri la plată, organul fiscal competent emite o nouă decizie de eșalonare la plată a obligațiilor fiscale și o nouă decizie de amânare la plată a penalităților de întârziere și a penalității de nedeclarare, prevederile alin. (6) și (7) se aplică în mod corespunzător.

Art. 16. Reguli speciale privind divizarea debitorilor. (1) În situația în care pe perioada de valabilitate a înlesnirii la plată debitorul se divizează și repartizarea soldului obligațiilor fiscale se realizează către același debitor și una sau mai multe societăți, organul fiscal competent în administrarea obligațiilor fiscale datorate de debitor, la solicitarea acestuia și pe baza proiectului de divizare în momentul în care acesta își produce efectele potrivit legii și actelor justificative ale divizării, emite decizia de modificare a deciziei de eșalonare la plată a obligațiilor fiscale și, după caz, decizia de modificare a deciziei de amânare la plată a penalităților de întârziere și a penalităților de nedeclarare și modifică graficul de eșalonare până la concurența sumelor rămase ca urmare a divizării în sarcina debitorului. Prevederile art. 18 se aplică în mod corespunzător.

(2) Pentru ceilalți debitori care, în urma repartizării soldului obligațiilor fiscale, preiau obligații fiscale eșalonate la plată, pe baza documentelor prevăzute la alin. (1) depuse de debitori sau din oficiu, organele fiscale competente emit, în termen de 30 de zile de la data depunerii documentelor sau de la data constatării operațiunii de divizare, următoarele acte:

a) decizii de eșalonare la plată a obligațiilor fiscale și, după caz, decizii de amânare la plată a penalităților de întârziere și a penalității de nedeclarare, pentru obligațiile fiscale rămase nestinse din înlesnirile la plată aflate în derulare, cu păstrarea perioadei de eșalonare rămase din eșalonarea aprobată inițial;

b) înștiințare pentru sumele care trebuie achitate, reprezentând obligații fiscale datorate de debitori care au preluat obligații fiscale eșalonate, dacă este cazul. Acestea trebuie achitate în termen de 30 de zile de la data comunicării înștiințării de plată și reprezintă condiție de menținere a valabilității eșalonării la plată.

(3) Debitorii prevăzuți la alin. (2) pot solicita includerea în eșalonare a obligațiilor fiscale cuprinse în înștiințarea de plată comunicată potrivit alin. (2) lit. b), până la împlinirea termenului de 30 de zile de la data comunicării acesteia.

(4) În situația în care pe perioada de valabilitate a înlesnirii la plată debitorul se divizează și repartizarea soldului obligațiilor fiscale se realizează în totalitate către mai multe societăți nou-constituite, se aplică în mod corespunzător prevederile alin. (2) și (3). În acest caz, organul fiscal competent emite și comunică debitorului divizat decizie de desființare a deciziei de eșalonare la plată, precum și decizie de desființare a deciziei de amânare la plată a penalităților de întârziere și a penalităților de nedeclarare, după caz, conform modelelor prevăzute în anexele nr. 24 și 25.

Art. 17. Reguli speciale privind punerea în aplicare a suspendării executării unui act administrativ-fiscal. (1) În situația în care pe perioada de valabilitate a înlesnirii debitorul obține o suspendare a executării actului administrativ-fiscal în care sunt individualizate creanțe fiscale ce fac obiectul eșalonării la plată, decizia de eșalonare la plată se modifică, la cererea debitorului.

(2) Dacă decizia de eșalonare la plată, respectiv decizia de amânare la plată a penalităților de întârziere și a penalităților de nedeclarare cuprinde doar obligații fiscale stabilite prin actul administrativ pentru care s-a dispus suspendarea, la cererea debitorului, organul fiscal emite decizie de desființare a deciziei de eșalonare la plată, precum și decizie de desființare a deciziei de amânare la plată a penalităților de întârziere și a penalităților de nedeclarare, după caz, conform modelelor prevăzute în anexele nr. 24 și 25. În acest caz, garanțiile constituite se eliberează de către organul fiscal.

(3) În situația prevăzută la alin. (2), dacă prin dispozitivul hotărârii judecătorești definitive instanța respinge acțiunea debitorului, în sensul că menține dispozițiile actului administrativ-fiscal prevăzut la alin. (1), debitorul poate depune o nouă cerere de acordare a înlesnirilor la plată în condițiile legii.

(4) Dacă decizia de eșalonare la plată a obligațiilor fiscale, respectiv decizia de amânare la plată a penalităților de întârziere și a penalităților de nedeclarare cuprinde și alte obligații fiscale decât cele stabilite prin actul administrativ pentru care s-a dispus suspendarea, la cererea debitorului, organul fiscal emite:

a) înștiințare privind diminuarea sumelor eșalonate la plată, precum și înștiințare privind diminuarea sumelor amânate la plată, după caz, pentru sumele rămase nestinse din actul administrativ pentru care s-a dispus suspendarea, conform modelelor prevăzute în anexele nr. 26 și 27;

b) decizie de modificare a deciziei de eşalonare la plată, precum şi decizie de modificare a deciziei de amânare la plată a penalităţilor de întârziere şi a penalităţilor de nedeclarare, după caz, pentru restul obligaţiilor rămase de plată din decizia de eşalonare la plată şi/sau din decizia de amânare la plată a penalităţilor de întârziere şi a penalităţilor de nedeclarare, după caz. În acest caz, graficul de eşalonare se întocmeşte pe numărul de luni rămase din eşalonarea la plată aprobată iniţial, iar garanţiile constituite pot fi înlocuite sau redimensionate, potrivit art. 193 din lege.

(5) În situaţia în care pe perioada de valabilitate a înlesnirii la plată, prin dispozitivul hotărârii judecătoreşti definitive, instanţa respinge acţiunea debitorului, în sensul că menţine dispoziţiile actului administrativ-fiscal prevăzut la alin. (1), care a făcut obiectul diminuării potrivit alin. (4) lit. a), debitorul poate depune cerere de modificare a deciziei de eşalonare la plată potrivit art. 195 din lege.

(6) În situaţia în care instanţa respinge acţiunea debitorului, în sensul că menţine dispoziţiile actului administrativ-fiscal prevăzut la alin. (1), care a făcut obiectul diminuării potrivit alin. (4) lit. a), după finalizarea eşalonării la plată acordate, debitorul poate depune o nouă cerere de acordare a înlesnirilor la plată în condiţiile legii.

(7) În situaţia în care instanţa admite acţiunea debitorului, sumele stinse în contul ratelor de eşalonare până la emiterea deciziilor prevăzute la alin. (2) şi alin. (4) lit. b) se restituie, aplicându-se în mod corespunzător prevederile art. 168 din lege.

(8) În situaţia hotărârilor judecătoreşti definitive prin care se dispune anularea actului administrativ-fiscal, fără ca executarea acestuia să fie suspendată în prealabil, prevederile alin. (2) sau (4) se aplică în mod corespunzător.

Art. 18. Modificarea deciziei de eşalonare la plată a obligaţiilor fiscale/a deciziei de amânare la plată a penalităţilor de întârziere şi a penalităţilor de nedeclarare. (1) În situaţia în care ulterior emiterii deciziei de eşalonare la plată a obligaţiilor fiscale şi/sau a deciziei de amânare la plată a penalităţilor de întârziere şi a penalităţilor de nedeclarare, după caz, se constată erori în conţinutul acestora, pe baza documentelor care atestă această situaţie, sau în cazul în care se achită anticipat mai mult de 3 rate din graficul de eşalonare la plată, potrivit prevederilor art. 207 alin. (5) din lege, precum şi în temeiul art. 195 din lege, organul fiscal competent emite o decizie de modificare a deciziei de eşalonare la plată a obligaţiilor fiscale şi/sau o decizie de modificare a deciziei de amânare la plată a penalităţilor de întârziere şi a penalităţilor de nedeclarare, după caz, potrivit modelelor prevăzute în anexa nr. 28, respectiv în anexa nr. 29.

(2) În vederea soluţionării cererilor depuse în condiţiile art. 195 alin. (3) din lege, organul fiscal competent eliberează, din oficiu, certificatul de atestare fiscală, conform modelului prevăzut în anexa nr. 8 sau în anexa nr. 9, în situaţia debitorilor care au înfiinţate sedii secundare înregistrate fiscal, potrivit legii, după caz.

(3) După emiterea certificatului de atestare fiscală, organul fiscal competent întocmeşte referatul „B", conform modelului prevăzut în anexe nr. 14, şi verifică condiţiile prevăzute la secţiunea A lit. a)-g) şi m). În această situaţie, nu se completează secţiunea B - „Date de analiză" şi lit. b) a secţiunii D - „Concluzii".

(4) Prin excepţie de la prevederile alin. (3), condiţia de la secţiunea A lit. d) din referatul „B" se consideră îndeplinită în cazul următorilor debitori:

a) debitorii prevăzuţi la art. 193 alin. (2) din lege;

b) debitorii care nu deţin bunuri în proprietate, prevăzuţi la art. 186 alin. (4) şi art. 193 alin. (3) din lege;

c) debitorii prevăzuţi la art. 186 alin. (4) şi art. 193 alin. (3) din lege, care deţin bunuri în proprietate, dar sunt insuficiente pentru a constitui garanţiile prevăzute de lege, acestea constituindu-se în limita prevăzută la art. 193 alin. (4);

d) debitorii care nu constituie niciun fel de garanţie potrivit legii şi pentru care se acordă eşalonare la plată pe cel mult 6 luni, conform art. 184 alin. (1) din lege.

(5) Organul fiscal competent emite şi comunică decizia de modificare a deciziei de eşalonare la plată a obligaţiilor fiscale împreună cu un nou grafic de eşalonare la plată, care face parte integrantă din aceasta, cu păstrarea perioadei de eşalonare rămase din eşalonarea aprobată iniţial, precum şi decizia de modificare a deciziei de amânare la plată a penalităţilor de întârziere şi a penalităţilor de nedeclarare, după caz. Odată cu emiterea acestor decizii se emit şi deciziile referitoare la obligaţiile de plată accesorii reprezentând dobânzi şi penalităţi de întârziere aferente obligaţiilor fiscale incluse în eşalonare, calculate până la data emiterii deciziei de modificare a deciziei de eşalonare la plată a obligaţiilor fiscale.

(6) Prin excepţie de la prevederile alin. (5), în cazul debitorilor prevăzuţi la art. 186 alin. (4) din lege, organul fiscal competent întocmeşte referatul „B" şi emite decizia de modificare a deciziei de eşalonare la plată a obligaţiilor fiscale în care se includ şi penalităţile de întârziere, precum şi, după caz, decizia de modificare a deciziei de amânare la plată a penalităţilor de întârziere şi a penalităţilor de nedeclarare, prin care se amână la plată doar penalităţile de nedeclarare.

(7) În vederea soluționării cererilor depuse în condițiile art. 195 alin. (5) din lege, organul fiscal competent eliberează, din oficiu, certificatul de atestare fiscală, conform modelului prevăzut în anexa nr. 8 sau în anexa nr. 9, în situația debitorilor care au înființate sedii secundare înregistrate fiscal, potrivit legii, după caz.

(8) După emiterea certificatului de atestare fiscală, se aplică prevederile art. 5 și 6 în mod corespunzător. Organul fiscal competent întocmește referatul „B", conform modelului prevăzut în anexa nr. 14, verifică condițiile prevăzute la secțiunea A lit. a)-g) și m) și completează celelalte secțiuni, în mod corespunzător.

(9) Organul fiscal competent emite și comunică decizia de modificare a deciziei de eșalonare la plată a obligațiilor fiscale împreună cu un nou grafic de eșalonare la plată, care face parte integrantă din aceasta, precum și decizia de modificare a deciziei de amânare la plată a penalităților de întârziere și a penalităților de nedeclarare. Odată cu emiterea acestor decizii se emit și deciziile referitoare la obligațiile de plată accesorii reprezentând dobânzi și penalități de întârziere aferente obligațiilor fiscale incluse în eșalonare, calculate până la data emiterii deciziei de modificare a deciziei de eșalonare la plată a obligațiilor fiscale.

(10) Perioada de eșalonare se stabilește în funcție de cuantumul obligațiilor și de capacitatea financiară.

(11) În situația neîndeplinirii condițiilor prevăzute la alin. (3) sau (8), după caz, cererea se soluționează prin decizie de respingere, potrivit modelului prevăzut în anexa nr. 3.

(12) Cererea se soluționează în termen de 10 zile de la data depunerii la organul fiscal competent.

Art. 19. Prevederi speciale pentru debitorii cu risc fiscal mic. (1) În cazul cererilor depuse în condițiile art. 206 din lege, organul fiscal competent întocmește referatul conform modelului prevăzut în anexa nr. 6 și verifică condițiile de încadrare în categoria „debitori cu risc fiscal mic".

(2) În situația în care sunt îndeplinite condițiile prevăzute la art. 206 alin. (3) din lege, organul fiscal competent eliberează certificatul de atestare fiscală. Dispozițiile art. 3 se aplică în mod corespunzător.

(3) În situația în care sunt îndeplinite condițiile de încadrare în categoria „debitori cu risc fiscal mic", organul fiscal întocmește referatul „A", conform modelului prevăzut în anexa nr. 11, și verifică condițiile de acordare a înlesnirilor la plată de la secțiunea A lit. a) și d)-i). În această situație, nu se completează secțiunea B - „Date de analiză".

(4) În situația debitorilor care au înființate sedii secundare înregistrate fiscal, potrivit legii, dispozițiile art. 5 alin. (6)-(8) se aplică în mod corespunzător.

(5) În situația în care nu sunt îndeplinite condițiile de încadrare în categoria „debitori cu risc fiscal mic" sau cele prevăzute în referatul „A", după caz, organul fiscal emite decizia de respingere.

(6) În situația în care există diferențe între sumele solicitate de către debitor în cerere și cele înscrise în certificatul de atestare fiscală, organul fiscal întocmește procesul-verbal de punere de acord, eliberează un nou certificat de atestare fiscală, emite acordul de principiu prevăzut în anexa nr. 12 și comunică debitorului câte un exemplar din acestea. Dispozițiile art. 5 alin. (10) se aplică în mod corespunzător.

(7) Dacă nu există diferențe între sumele solicitate de către debitor în cerere și cele înscrise în certificatul de atestare fiscală, organul fiscal competent comunică odată cu certificatul de atestare fiscală și acordul de principiu.

(8) În situația în care se depun garanțiile în cuantumul prevăzut în acordul de principiu, precum și documentele prevăzute la art. 6 alin. (9), în termenul legal, organul fiscal competent întocmește referatul „B", conform modelului prevăzut în anexa nr. 14, și verifică condițiile prevăzute la secțiunea A lit. a) și d)-j). În această situație, nu se completează secțiunea B - „Date de analiză" și lit. b) a secțiunii D - „Concluzii".

(9) În cazul în care sunt îndeplinite condițiile prevăzute la alin. (8), se emit decizia de eșalonare la plată a obligațiilor fiscale împreună cu graficul de eșalonare la plată, care face parte integrantă din aceasta, precum și decizia de amânare la plată a penalităților de întârziere și a penalităților de nedeclarare. Dispozițiile art. 7 alin. (2), (4) și (12)-(18) se aplică în mod corespunzător.

(10) În situația în care nu sunt îndeplinite condițiile prevăzute la art. 206 alin. (2) lit. c) din lege, organul fiscal competent emite decizia de respingere. În situația debitorilor care au înființate sedii secundare înregistrate fiscal, potrivit legii, se aplică în mod corespunzător prevederile art. 7 alin. (6).

(11) În cazul cererilor de eșalonare la plată depuse în temeiul art. 206 alin. (5) din lege, pentru care decizia de eșalonare se emite până la împlinirea termenului de scadență, dobânda se datorează și se calculează pentru fiecare rată din graficul de eșalonare la plată, începând cu ziua următoare scadenței și până la termenul de plată din grafic sau, după caz, până la data achitării ratei potrivit prevederilor art. 194 alin. (1) lit. d) din lege.

(12) Până la emiterea deciziei de finalizare a eșalonării la plată, organul fiscal competent verifică informațiile cuprinse în documentele anexate cererii, potrivit art. 2 alin. (6) din anexa nr. 1 la ordin.

(13) În cazul în care se constată că informațiile cuprinse în documentele anexate la cerere nu corespund realității, organul fiscal competent emite, în două exemplare, decizia de anulare a deciziei de eșalonare la plată a obligațiilor fiscale, conform modelului prevăzut în anexa nr. 30, precum și decizia de anulare a deciziei de amânare la plată a penalităților de întârziere și a penalităților de nedeclarare, conform modelului prevăzut în anexa nr. 31. Un exemplar al acestor decizii se comunică debitorului, iar un exemplar se arhivează de organul fiscal competent la dosarul înlesnirii la plată.

Art. 20. Contestarea deciziilor. Împotriva deciziilor emise în temeiul prezentei proceduri se poate formula contestaţie în condiţiile titlului VIII din lege.

Art. 21. Evidenţa şi monitorizarea înlesnirilor la plată. Organele fiscale competente în administrarea obligaţiilor fiscale ce fac obiectul înlesnirilor la plată organizează evidenţa înlesnirilor la plată şi urmăresc modul de respectare a acestora.

Art. 22. Dispoziţii finale. (1) Anexele[1)] nr. 1-31 fac parte integrantă din prezenta procedură.

(2) Prezenta procedură se aplică şi cererilor de acordare a eşalonării la plată în curs de soluţionare la data de 1 ianuarie 2016.

[1)] Anexele nr. 1-31 nu au fost incluse în prezenta lucrare.

Anexa nr. 3
Preţuri de transfer şi soluţii fiscale individuale anticipate

OPANAF nr. 442/2016 privind cuantumul tranzacţiilor, termenele pentru întocmire, conţinutul şi condiţiile de solicitare a dosarului preţurilor de transfer şi procedura de ajustare/estimare a preţurilor de transfer [1)]

În baza prevederilor art. 11 alin. (3) din Hotărârea Guvernului nr. 520/2013 privind organizarea şi funcţionarea Agenţiei Naţionale de Administrare Fiscală, cu modificările şi completările ulterioare, şi în temeiul prevederilor art. 5 alin. (4), art. 11 alin. (4), art. 19 alin. (6), art. 36 alin. (3) şi art. 37 alin. (3) din Legea nr. 227/2015 privind Codul fiscal, cu modificările şi completările ulterioare, coroborate cu prevederile art. 58, art. 64, art. 108 alin. (2), art. 283 şi art. 342 alin. (1) din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările şi completările ulterioare,

preşedintele Agenţiei Naţionale de Administrare Fiscală emite următorul ordin:

Art. 1. În vederea documentării respectării principiului valorii de piaţă a preţurilor de transfer practicate în cadrul tranzacţiilor desfăşurate cu persoane afiliate, contribuabilii/plătitorii au obligaţia de a întocmi dosarul preţurilor de transfer, în condiţiile stabilite prin prezentul ordin.

Art. 2. (1) Contribuabilii/Plătitorii din categoria marilor contribuabili, stabiliţi prin ordin al preşedintelui Agenţiei Naţionale de Administrare Fiscală, care desfăşoară tranzacţii cu persoane afiliate cu o valoare totală anuală, calculată prin însumarea valorii tranzacţiilor efectuate cu toate persoanele afiliate, exclusiv TVA, mai mare sau egală cu oricare din pragurile de semnificaţie, prevăzute la prezentul alineat, au obligaţia întocmirii anuale a dosarului preţurilor de transfer. Termenul de întocmire a dosarului preţurilor de transfer este termenul legal stabilit pentru depunerea declaraţiilor anuale privind impozitul pe profit, pentru fiecare an fiscal.

Nivelul valoric al pragului de semnificaţie pentru contribuabilii/plătitorii anterior menţionaţi, în funcţie de tipul tranzacţiei desfăşurate, este:

- 200.000 euro, în cazul dobânzilor încasate/plătite pentru serviciile financiare, calculată la cursul de schimb comunicat de Banca Naţională a României valabil pentru ultima zi a anului fiscal;
- 250.000 euro, în cazul tranzacţiilor privind prestările de servicii primite/prestate, calculată la cursul de schimb comunicat de Banca Naţională a României valabil pentru ultima zi a anului fiscal;
- 350.000 euro, în cazul tranzacţiilor privind achiziţii/vânzări de bunuri corporale sau necorporale, calculată la cursul de schimb comunicat de Banca Naţională a României valabil pentru ultima zi a anului fiscal.

(2) Contribuabilii/Plătitorii care se încadrează la prevederile alin. (1) au obligaţia, în baza art. 108 alin. (2) din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările şi completările ulterioare, să prezinte la solicitarea organului de inspecţie fiscală, pe perioada derulării unei inspecţii fiscale, dosarul preţurilor de transfer, întocmit potrivit prevederilor prezentului ordin. Modelul şi conţinutul solicitării sunt prevăzute în anexa nr. 1.

(3) Dosarul preţurilor de transfer întocmit potrivit alin. (1) poate fi solicitat de organul fiscal şi în afara unei acţiuni de inspecţie fiscală, în baza art. 58 şi 64 din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările şi completările ulterioare. Modelul şi conţinutul solicitării sunt prevăzute în anexa nr. 2.

(4) Contribuabilii/Plătitorii din categoria marilor contribuabili, care nu se încadrează în criteriile stabilite conform prevederilor alin. (1), precum şi contribuabilii/plătitorii din categoriile contribuabililor mici şi mijlocii, care desfăşoară tranzacţii cu persoane afiliate cu o valoare totală anuală, calculată prin însumarea valorii tranzacţiilor efectuate cu toate persoanele afiliate, exclusiv TVA, mai mare sau egală cu oricare din pragurile de semnificaţie, prevăzute la prezentul alineat, au obligaţia întocmirii şi prezentării dosarului preţurilor de transfer numai la solicitarea organului fiscal, în cadrul unei acţiuni de inspecţie fiscală. Modelul şi conţinutul solicitării sunt prevăzute în anexa nr. 1.

Nivelul valoric al pragului de semnificaţie pentru contribuabilii/plătitorii din categoria marilor contribuabili, care nu se încadrează în criteriile stabilite conform prevederilor alin. (1), precum şi pentru contribuabilii/plătitorii din categoriile contribuabililor mici şi mijlocii, în funcţie de tipul tranzacţiei desfăşurate, este:

- 50.000 euro, în cazul dobânzilor încasate/plătite pentru serviciile financiare, calculată la cursul de schimb comunicat de Banca Naţională a României valabil pentru ultima zi a anului fiscal;
- 50.000 euro, în cazul tranzacţiilor privind prestările de servicii primite/prestate, calculată la cursul de schimb comunicat de Banca Naţională a României valabil pentru ultima zi a anului fiscal;

[1)] M. Of. nr. 74 din data de 2 februarie 2016

- 100.000 euro, în cazul tranzacţiilor privind achiziţii/vânzări de bunuri corporale sau necorporale, calculată la cursul de schimb comunicat de Banca Naţională a României valabil pentru ultima zi a anului fiscal.

(5) Contribuabilii/Plătitorii care se încadrează la prevederile alin. (4) şi care desfăşoară tranzacţii cu persoane afiliate cu o valoare totală anuală, calculată prin însumarea valorii tranzacţiilor efectuate cu toate persoanele afiliate, exclusiv TVA, sub oricare din pragurile de semnificaţie stabilite la alin. (4) vor documenta respectarea principiului valorii de piaţă, în cadrul unei inspecţii fiscale, conform regulilor generale prevăzute de reglementările financiar-contabile şi fiscale în vigoare.

Art. 3. Dosarul preţurilor de transfer întocmit conform prevederilor art. 2 are conţinutul prevăzut în anexa nr. 3.

Art. 4. (1) Termenul pentru punerea la dispoziţie a dosarului preţurilor de transfer întocmit conform prevederilor art. 2 alin. (1), solicitat potrivit prevederilor art. 2 alin. (2) şi (3), va fi de maximum 10 zile calendaristice de la data solicitării, dar nu mai devreme de 10 zile de la expirarea termenului stabilit pentru întocmire.

(2) Pentru contribuabilii/plătitorii care au obligaţia întocmirii dosarului preţurilor de transfer conform prevederilor art. 2 alin. (4), organul de inspecţie fiscală va stabili termenul pentru prezentarea de către contribuabili/plătitori a acestuia prin formularul de solicitare. Termenul pentru prezentarea dosarului preţurilor de transfer, solicitat potrivit prevederilor art. 2 alin. (4), va fi cuprins între 30 şi 60 de zile calendaristice, cu posibilitatea prelungirii o singură dată, la solicitarea scrisă a contribuabililor/plătitorilor, cu o perioadă de cel mult 30 de zile calendaristice. În aceste condiţii, dacă se impune, inspecţia fiscală poate fi suspendată până la expirarea termenului de punere la dispoziţie a dosarului preţurilor de transfer, în temeiul prevederilor art. 127 alin. (1) lit. b) din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările şi completările ulterioare.

Art. 5. (1) La cererea scrisă a organului de inspecţie fiscală, în vederea completării dosarului preţurilor de transfer, contribuabilul/plătitorul va furniza şi alte informaţii suplimentare, relevante pentru documentarea respectării principiului valorii de piaţă.

(2) În cazul în care contribuabilul/plătitorul completează dosarul cu elemente suplimentare, la solicitarea organului fiscal competent, acestea vor fi însoţite de trimiteri la documentaţia iniţială, după caz.

(3) Dosarul preţurilor de transfer, respectiv completările ulterioare solicitate, după caz, vor fi puse la dispoziţia organului fiscal solicitant, la sediul acestuia sau la locul de desfăşurare a inspecţiei fiscale, în termenul stabilit de acesta.

(4) Filele vor fi îndosariate, numerotate şi însoţite de opis. În cazul în care există documente în limba străină, acestea vor fi însoţite de traduceri în limba română, în condiţiile legii.

(5) Anexele la dosarul preţurilor de transfer care sunt disponibile şi în format electronic vor fi înaintate organului fiscal competent într-un format editabil.

Art. 6. Dosarul preţurilor de transfer nu va fi solicitat şi nu se întocmeşte, după caz, de către contribuabilul/plătitorul beneficiar al unui acord de preţ în avans, pentru tranzacţiile şi perioadele care sunt acoperite de acordul de preţ în avans emis de Agenţia Naţională de Administrare Fiscală sau pentru tranzacţiile pentru care a fost emisă o decizie de ajustare/estimare a venitului sau cheltuielii uneia dintre persoanele afiliate în conformitate cu prevederile art. 283 din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările şi completările ulterioare.

Art. 7. (1) În cazul efectuării de către contribuabil/plătitor de tranzacţii cu persoane afiliate fără respectarea principiului valorii de piaţă, conform prevederilor art. 11 alin. (4) din Legea nr. 227/2015 privind Codul fiscal, cu modificările şi completările ulterioare, organele de inspecţie fiscală vor ajusta cuantumul preţurilor de transfer practicate. Ajustarea se va realiza pentru acele tranzacţii derulate cu persoane afiliate pentru care contribuabilul/plătitorul nu a documentat faptul că preţurile de transfer stabilite au respectat principiul valorii de piaţă.

(2) Neprezentarea, în timpul inspecţiei fiscale, conform prevederilor art. 2 alin. (2) şi (4), a dosarului preţurilor de transfer, în termenele stabilite, conferă organelor de inspecţie fiscală dreptul de a considera că tranzacţiile efectuate cu persoane afiliate sunt efectuate fără documentarea cuantumului preţurilor de transfer practicate.

(3) Prezentarea incompletă a dosarului preţurilor de transfer, solicitat conform prevederilor art. 2 alin. (2) şi (4), reprezintă lipsa datelor necesare organului de inspecţie fiscală, pentru a stabili dacă preţurile de transfer practicate respectă principiul valorii de piaţă.

(4) În situaţia neprezentării/prezentării incomplete a dosarului preţurilor de transfer, solicitat conform prevederilor art. 2 alin. (2) şi (4), organele de inspecţie fiscală vor proceda la estimarea cuantumului preţurilor de transfer. Estimarea se va realiza numai pentru tranzacţiile derulate cu persoane afiliate pentru care contribuabilul/plătitorul nu a prezentat dosarul preţurilor de transfer sau pentru care dosarul preţurilor de

transfer a fost prezentat incomplet, nefiind astfel documentat faptul prin care cuantumul prețurilor de transfer stabilite respectă principiul valorii de piață. Ca urmare a operațiunii de estimare se ajustează suma venitului sau a cheltuielii, după caz, aferente rezultatului fiscal oricăreia dintre părțile afiliate, pe baza nivelului tendinței centrale a pieței.

Art. 8. Tranzacțiile între persoanele afiliate sunt considerate a fi realizate conform principiului valorii de piață dacă indicatorul financiar al tranzacției/valoarea tranzacției (marjă/rezultat/preț) se încadrează în intervalul de comparare. Pentru stabilirea intervalului de comparare se vor respecta următoarele prevederi:

1. analiza de comparabilitate va avea în vedere criteriile teritoriale în următoarea ordine: național, Uniunea Europeană, paneuropean, internațional;

2. disponibilitatea rezonabilă a datelor la momentul stabilirii prețurilor de transfer sau la momentul documentării acestora, pentru care contribuabilul/plătitorul verificat prezintă documentele justificative pentru datele utilizate la momentul stabilirii prețurilor de transfer;

3. marja de comparare reprezintă intervalul de valori ale prețului sau marjei/rezultatului aferent tranzacțiilor comparabile derulate între societăți comparabile independente;

4. pentru determinarea valorilor extreme, marja de comparare va fi împărțită în 4 segmente. Segmentele de maxim și de minim reprezintă rezultatele extreme. Intervalul de comparare reprezintă intervalul de valori ale prețului sau marjei/rezultatului aferent tranzacțiilor comparabile derulate între societăți comparabile independente, după eliminarea din marja de comparare a rezultatelor extreme;

5. la stabilirea și calculul estimării/ajustării nu se vor utiliza rezultatele extreme din cadrul marjei de comparare;

6. dacă valoarea mediană nu poate fi identificată (valoarea mediană reprezintă acea valoare care se regăsește la mijlocul intervalului de comparare), va fi realizată media aritmetică a celor două valori de mijloc ale intervalului de comparare.

Art. 9. (1) Ajustarea/Estimarea prețurilor de transfer, pentru a reflecta prețul de piață al bunurilor sau serviciilor furnizate în cadrul tranzacției, se efectuează de organele fiscale la valoarea configurată de tendința centrală a pieței.

(2) Tendința centrală a pieței va fi considerată valoarea mediană a intervalului de comparare a indicatorilor financiari ai societăților/valorii tranzacțiilor comparabile identificate sau în situația în care nu se găsesc suficiente societăți/tranzacții comparabile pentru a putea stabili un interval de comparabilitate, fiind identificate cel mult trei societăți sau tranzacții comparabile, se va utiliza media aritmetică a indicatorilor financiari ai acestor societăți sau a tranzacțiilor comparabile identificate.

(3) În cazul ajustării/estimării prețurilor de transfer, identificarea tranzacțiilor sau societăților comparabile se va face conform datelor generale despre tranzacții similare sau a indicatorilor financiari aferenți activităților care urmează a face obiectul ajustării/estimării și la care atât organul de inspecție fiscală, cât și contribuabilul/plătitorul pot avea acces.

Art. 10. Prezentul ordin se completează cu Liniile directoare privind prețurile de transfer emise de către Organizația pentru Cooperare și Dezvoltare Economică pentru societățile multinaționale și administrațiile fiscale, cu amendamentele/modificările și completările ulterioare, și Codul de conduită privind documentația prețurilor de transfer, publicat în Jurnalul Oficial al Uniunii Europene seria C, nr. 176/1 din 28 iulie 2006.

Art. 11. Direcția generală coordonare inspecție fiscală, direcțiile generale regionale ale finanțelor publice regionale, structurile subordonate acestora și Direcția generală de administrare a marilor contribuabili vor duce la îndeplinire prevederile prezentului ordin.

Art. 12. Anexele nr. 1-3 fac parte integrantă din prezentul ordin.

Art. 13. (1) Prevederile art. 2 alin. (1) vor fi aplicate tranzacțiilor derulate cu persoanele afiliate efectuate începând cu anul 2016.

(2) Prevederile prezentului ordin se aplică procedurilor de administrare inițiate după data de 1 ianuarie 2016.

(3) Pentru procedurile de administrare inițiate anterior datei de 1 ianuarie 2016 sunt aplicabile prevederile legale în vigoare la momentul inițierii acestora.

Art. 14. Prezentul ordin intră în vigoare cu data publicării în Monitorul Oficial al României, Partea I.

Președintele Agenției Naționale de Administrare Fiscală,
Gelu-Ștefan Diaconu

ANEXA nr. 1

SOLICITARE de întocmire şi prezentare a dosarului preţurilor de transfer, în cazul contribuabililor/plătitorilor ce au obligaţia elaborării şi prezentării acestuia conform prevederilor art. 108 alin. (2) din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările şi completările ulterioare

AGENŢIA NAŢIONALA DE ADMINISTRARE FISCALĂ

Direcţia Generală ....

Administraţia ....

Nr. ..../zz.ll.aa

SOLICITARE de întocmire şi prezentare a dosarului preţurilor de transfer, în cazul contribuabililor/plătitorilor ce au obligaţia elaborării şi prezentării acestuia conform prevederilor art. 108 alin. (2) din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările şi completările ulterioare

Denumirea contribuabilului/plătitorului: ....

Cod unic de înregistrare fiscală: ....

Domiciliul fiscal: ....

Stimată doamnă/Stimate domn,

Având în vedere inspecţia fiscală în curs de derulare, în baza prevederilor art. 1 şi art. 2 alin. (2) şi (4) din Ordinul preşedintelui Agenţiei Naţionale de Administrare Fiscală nr. 442/2016 privind cuantumul tranzacţiilor, termenele pentru întocmire, conţinutul şi condiţiile de solicitare a dosarului preţurilor de transfer şi procedura de ajustare/estimare a preţurilor de transfer, până la data de .... veţi prezenta dosarul preţurilor de transfer la sediul organului fiscal/la locul de desfăşurare al inspecţiei fiscale situat în ....

Perioada şi tranzacţiile pentru care se va întocmi/prezenta dosarul preţurilor de transfer sunt:

1 ....

2 ....

Dosarul preţurilor de transfer solicitat nu va acoperi tranzacţiile şi perioadele care au făcut obiectul unui acord de preţ în avans sau tranzacţiile pentru care a fost emisă o decizie de ajustare/estimare a venitului sau cheltuielii uneia dintre persoanele afiliate, pentru care urmează să prezentaţi documentele în cauză.

Vă comunicăm faptul că, în conformitate cu prevederile art. 4 alin. (2) din Ordinul preşedintelui Agenţiei Naţionale de Administrare Fiscală nr. 442/2016 privind cuantumul tranzacţiilor, termenele pentru întocmire, conţinutul şi condiţiile de solicitare a dosarului preţurilor de transfer şi procedura de ajustare/estimare a preţurilor de transfer, poate fi solicitată prelungirea termenului de prezentare a dosarului preţurilor de transfer, o singură dată, pentru motive temeinic justificate.

Prezenta solicitare a fost emisă în baza prevederilor art. 108 alin. (2) din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările şi completările ulterioare.

Organul de inspecţie fiscală,

....

(funcţia, numele şi prenumele, semnătura)

ANEXA nr. 2

SOLICITARE de prezentare a dosarului preţurilor de transfer, în cazul contribuabililor/plătitorilor ce au obligaţia elaborării şi prezentării acestuia conform prevederilor art. 108 alin. (2) din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările şi completările ulterioare

AGENŢIA NAŢIONALĂ DE ADMINISTRARE FISCALĂ

Direcţia Generală ....

Administraţia ....

SOLICITARE de prezentare a dosarului preţurilor de transfer, în cazul contribuabililor/plătitorilor ce au obligaţia elaborării şi prezentării acestuia conform prevederilor art. 108 alin. (2) din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările şi completările ulterioare

Denumirea contribuabilului/plătitorului: ....

Cod unic de înregistrare fiscală: ....

Domiciliul fiscal: ....

Stimată doamnă/Stimate domn,

Vă informăm că până la data de ...., în baza prevederilor art. 1 şi art. 2 alin. (3) din Ordinul preşedintelui Agenţiei Naţionale de Administrare Fiscală nr. 442/2016 privind cuantumul tranzacţiilor,

termenele pentru întocmire, conţinutul şi condiţiile de solicitare a dosarului preţurilor de transfer şi procedura de ajustare/estimare a preţurilor de transfer, aveţi obligaţia de a depune/transmite la sediul organului fiscal, situat în ...., dosarul preţurilor de transfer pentru anul/anii fiscal(i) 20 ....

Dosarul preţurilor de transfer solicitat nu va acoperi tranzacţiile şi perioadele care au făcut obiectul unui acord de preţ în avans sau tranzacţiile pentru care a fost emisă o decizie de ajustare/estimare a venitului sau cheltuielii uneia dintre persoanele afiliate, pentru care urmează să prezentaţi documentele în cauză.

Prezenta solicitare a fost emisă în baza prevederilor art. 58, art. 64 şi art. 108 alin. (2) din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările şi completările ulterioare.

Conducătorul organului fiscal,

....

(funcţia, numele şi prenumele, semnătura, ştampila)

....

Persoane de contact: ...., telefon: ....

ANEXA nr. 3

CONŢINUTUL DOSARULUI PREŢURILOR DE TRANSFER

Dosarul preţurilor de transfer va conţine:

(A) Informaţii despre grup:

1. structura organizatorică, juridică şi operaţională a grupului (lista entităţilor componente din cadrul grupului, inclusiv sediile permanente şi datele de identificare ale acestora), localizarea geografică a entităţilor componente, cu precizarea participaţiilor de la nivelul grupului, din perioada pentru care a fost întocmit dosarul preţurilor de transfer;

2. descrierea generală a activităţii grupului, strategia de afaceri, inclusiv schimbările din strategia de afaceri din perioada pentru care a fost întocmit dosarul preţurilor de transfer;

3. descrierea politicii de stabilire a preţurilor de transfer la nivelul grupului, după caz;

4. prezentarea generală a tranzacţiilor între persoane afiliate;

5. descrierea generală a funcţiilor îndeplinite, riscurilor asumate şi a activelor utilizate în cadrul tranzacţiilor derulate între persoanele afiliate (analiza funcţională), inclusiv schimbările intervenite în profilul funcţional al societăţilor din cadrul grupului, în perioada pentru care se întocmeşte dosarul preţurilor de transfer;

6. descrierea principalelor funcţii îndeplinite, riscuri asumate şi active utilizate, la nivel de grup, care contribuie semnificativ şi definitoriu la crearea de valoare adăugată, cu individualizarea acestora la nivelul fiecărei entităţi participante în grup;

7. prezentarea deţinătorilor de active necorporale şi a drepturilor de proprietate aferente din cadrul grupului (brevet, licenţă, denumire comercială, marcă, siglă, know-how etc.), dacă este cazul;

8. descrierea generală a politicii de preţuri de transfer referitoare la aranjamentele financiare (servicii de finanţare intra-grup) dintre persoanele afiliate, dacă este cazul;

9. descrierea eventualelor restructurări ale afacerilor în cadrul grupului, în perioada pentru care se întocmeşte dosarul preţurilor de transfer;

10. descrierea generală a activităţii de cercetare-dezvoltare a grupului, dacă este cazul;

11. prezentarea acordurilor de preţ în avans încheiate de către contribuabil/plătitor sau de către alte societăţi din cadrul grupului, în legătură cu acesta, cu excepţia celor emise de către Agenţia Naţională de Administrare Fiscală.

(B) Informaţii despre contribuabil/plătitor:

1. structura organizatorică, juridică şi operaţională a contribuabilului/plătitorului (lista persoanelor afiliate, inclusiv sediile permanente şi datele de identificare ale acestora), localizarea geografică a persoanelor afiliate, precizarea relaţiilor de afiliere directe şi indirecte ale contribuabilului/plătitorului, din perioada pentru care a fost întocmit dosarul preţurilor de transfer, cu evidenţierea schimbărilor intervenite;

2. descrierea generală a activităţii contribuabilului/plătitorului, strategia de afaceri, inclusiv schimbările din strategia de afaceri din perioada pentru care a fost întocmit dosarul preţurilor de transfer;

3. descrierea tranzacţiilor derulate cu fiecare persoană afiliată şi a contextului în care se derulează acestea;

4. descrierea politicii de stabilire a preţurilor de transfer la nivelul contribuabilului/plătitorului;

5. descrierea modalităţii de implementare a aplicării metodologiei preţurilor de transfer pentru tranzacţiile derulate cu persoanele afiliate de către contribuabil/plătitor;

6. descrierea activităţii de cercetare/dezvoltare a contribuabilului/plătitorului, acolo unde este cazul;

7. descrierea generală a politicii de preţuri de transfer referitoare la serviciile de finanţare intra-grup ale contribuabilului/plătitorului cu persoanele afiliate, cu prezentarea acordurilor de finanţare încheiate atât cu persoane afiliate, cât şi cu creditori independenţi, acolo unde este cazul;

8. prezentarea unor eventuale acorduri încheiate de contribuabil/plătitor cu persoane afiliate, ce vizează aranjamente de contribuții la cost;

9. descrierea tranzacțiilor constând în servicii intra-grup, respectiv prezentarea cheilor de alocare a costurilor, după caz, cu individualizarea serviciilor care contribuie semnificativ şi definitoriu la crearea de valoare adăugată;

10. prezentarea principalelor piețe de desfacere pentru livrările de bunuri corporale/prestările de servicii ale contribuabilului/plătitorului cu persoanele afiliate;

11. descrierea tranzacțiilor legate de eventuale restructurări ale afacerilor ce implică contribuabilul/plătitorul în cauză, în perioada pentru care se întocmeşte dosarul prețurilor de transfer;

12. prezentarea detaliată a tranzacțiilor cu persoanele afiliate:

a) fluxul de tranzacționare;

b) fluxul de facturare;

c) valoarea tranzacțiilor derulate cu persoana/persoanele afiliată(e);

d) valoarea plăților/încasărilor aferente fiecărei tranzacții derulate de contribuabil/plătitor cu fiecare persoană afiliată.

13. prezentarea detaliată a analizei funcționale şi a analizei de comparabilitate:

a) caracteristicile bunurilor corporale sau necorporale sau a serviciilor, inclusiv a serviciilor de finanțare ce fac obiectul tranzacției/tranzacțiilor cu persoanele afiliate;

b) strategii de afaceri specifice (de exemplu: strategii de penetrare a pieței, evenimente de natură extraordinară etc.);

c) funcțiile îndeplinite, riscurile asumate şi active utilizate de către contribuabil/plătitor şi persoana/persoanele afiliată(e) pentru tranzacția/tranzacțiile derulată(e);

d) termenii contractuali ai tranzacției/tranzacțiilor, cu anexarea copiilor contractelor/acordurilor ce stau la baza derulării tranzacției/tranzacțiilor cu persoanele afiliate;

e) circumstanțele economice speciale ale tranzacției/tranzacțiilor;

f) analiza de comparabilitate: informații cu privire la tranzacții comparabile externe sau interne (descrierea strategiei de căutare a societăților comparabile şi a surselor de informații, prezentarea valorilor indicatorilor financiari utilizați în analiza de comparabilitate, descrierea eventualelor ajustări de comparabilitate realizate, prezentarea listei societăților comparabile şi a listei societăților eliminate din eşantionul de comparabilitate, ca urmare a căutării manuale, cu precizarea motivelor excluderii etc.). Justificarea respectării principiului valorii de piață va avea la bază informațiile disponibile contribuabilului/plătitorului în mod rezonabil la momentul stabilirii/documentării prețurilor de transfer, cu prezentarea documentelor-suport în acest sens;

g) o prezentare a prezumțiilor critice care au stat la baza stabilirii politicii de prețuri de transfer;

h) o prezentare a motivelor pentru care s-a recurs la o analiză multianuală sau la o analiză anuală a datelor comparabile, după caz;

14. descrierea metodei de stabilire a prețurilor de transfer pentru fiecare tranzacție şi argumentarea criteriilor de selecție a acesteia; în cazul metodelor de stabilire a prețurilor de transfer ce presupun selectarea părții testate va fi prezentată argumentarea pentru selectarea acesteia;

15. prezentarea acordurilor de preț în avans unilaterale sau bilaterale/multilaterale, care au legătură cu tranzacția/tranzacțiile derulată(e), la care Agenția Națională de Administrare Fiscală nu este parte;

16. prezentarea altor informații relevante pentru contribuabil/plătitor.

OPANAF nr. 3735/2015

pentru aprobarea procedurii privind emiterea şi modificarea acordului de preț în avans, precum şi conținutul cererii de emitere şi modificare a acordului de preț în avans[1)]

Având în vedere prevederile art. 5 alin. (4), art. 11 alin. (4), art. 19 alin. (6), art. 36 alin. (3) din Legea nr. 227/2015 privind Codul fiscal, cu modificările şi completările ulterioare, şi prevederile art. 52 alin. (22) şi art. 342 alin. (1) din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările şi completările ulterioare,

în temeiul prevederilor art. 11 alin. (3) din Hotărârea Guvernului nr. 520/2013 privind organizarea şi funcționarea Agenției Naționale de Administrare Fiscală, cu modificările şi completările ulterioare,

preşedintele Agenției Naționale de Administrare Fiscală emite următorul ordin:

Art. 1. (1) Se aprobă procedura privind emiterea şi modificarea acordului de preț în avans, prevăzută în anexa nr. 1.

[1)] M. Of. nr. 972 din 29 decembrie 2015.

(2) Acordul de preț în avans poate fi modificat prin prelungirea valabilității, extindere sau, după caz, revizuire, la cererea scrisă a contribuabilului/plătitorului.

Art. 2. Conținutul cererii de emitere și modificare a acordului de preț în avans, documentația aferentă, precum și modalitatea de depunere a acestora sunt prevăzute în anexa nr. 2.

Art. 3. (1) Prevederile prezentului ordin se aplică cererilor de emitere a acordului de preț în avans depuse după data de 1 ianuarie 2016.

(2) Pentru cererile de emitere a acordurilor de preț în avans depuse anterior datei de 1 ianuarie 2016 sunt aplicabile dispozițiile legale în vigoare la data depunerii acestora.

Art. 4. Prezentul ordin se completează cu Liniile directoare privind prețurile de transfer emise de către Organizația pentru Cooperare și Dezvoltare Economică pentru societățile multinaționale și administrațiile fiscale, cu amendamentele/modificările și completările ulterioare.

Art. 5. Anexele nr. 1 și 2 fac parte integrantă din prezentul ordin.

Art. 6. Direcția generală coordonare inspecție fiscală, Direcția generală juridică, direcțiile generale regionale ale finanțelor publice și unitățile subordonate acestora și Direcția generală de administrare a marilor contribuabili vor duce la îndeplinire prevederile prezentului ordin.

Art. 7. Prezentul ordin se publică în Monitorul Oficial al României, Partea I, și intră în vigoare începând cu 1 ianuarie 2016.

Anexa nr. 1

PROCEDURA privind emiterea și modificarea acordului de preț în avans

1. Prezenta procedură se aplică emiterii/modificării de către organul fiscal central a unui act administrativ, în vederea stabilirii condițiilor și modalităților în care urmează să fie determinate, pe parcursul unei perioade fixe, prețurile de transfer, în cazul tranzacțiilor efectuate cu persoane afiliate, definit la art. 52 din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare, ca „acord de preț în avans" și denumit în continuare acord.

2. Contribuabilii/plătitorii care desfășoară tranzacții cu persoane afiliate și care sunt înregistrați la organele fiscale din România pot solicita Agenției Naționale de Administrare Fiscală emiterea sau modificarea unui acord.

3. Discuția preliminară

3.1. Anterior depunerii unei cereri pentru emiterea/modificarea unui acord, contribuabilii/plătitorii pot solicita în scris organului fiscal competent o discuție preliminară.

3.2. Cererea pentru discuția preliminară se depune la Agenția Națională de Administrare Fiscală și conține informații cu privire la datele de identificare ale contribuabilului/plătitorului solicitant și ale reprezentantului legal, precum și o scurtă prezentare a obiectului discuției.

3.3. Agenția Națională de Administrare Fiscală va comunica în scris contribuabilului/plătitorului data, ora și locul unde se organizează discuția preliminară.

4. Furnizarea de alte date/informații sau documente

4.1. În funcție de circumstanțele fiecărui caz în parte, contribuabilul/plătitorul trebuie să furnizeze și alte informații/date/documente organului fiscal competent, la cererea scrisă a acestuia.

4.2. Contribuabilul/plătitorul solicitant va răspunde cererilor de informații/date/documente suplimentare, inclusiv în situația în care acestea au legătură cu persoanele afiliate.

5. În situațiile în care organul fiscal competent solicită clarificări ce vizează obiectul cererii și/sau informații/date sau documente relevante luării deciziei, termenul pentru emiterea/modificarea acordului se suspendă și se prelungește cu perioada cuprinsă între data solicitării și data obținerii acestora.

6. Cererea pentru emiterea/modificarea unui acord se respinge prin ordin al președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală în următoarele situații:

a) cererea și documentația prezentate nu conțin cel puțin unul dintre elementele prevăzute la pct. 1.1 lit. a)-x) și pct. 1.2 din anexa nr. 2 la ordinul pentru aprobarea procedurii privind emiterea și modificarea acordului, precum și conținutul cererii de emitere și modificare a acordului;

b) cererea și documentația nu sunt prezentate conform pct. 2 din anexa nr. 2 la ordinul pentru aprobarea procedurii privind emiterea și modificarea acordului, precum și conținutul cererii de emitere și modificare a acordului sau nu sunt refăcute, după depunere, conform prevederilor menționate;

c) cererea de modificare prin prelungirea valabilității, extindere sau, după caz, revizuire nu a fost depusă cu minimum 30 de zile înainte de împlinirea termenului de valabilitate a acordului emis;

d) dacă există o procedură fiscală, administrativă sau judiciară în curs care are legătură cu cazul descris sau cazul descris face obiectul unei cercetări de natură penală, inclusiv pentru fapte de evaziune fiscală, şi are legătură cu contribuabilul solicitant;

e) dacă se constată faptul că cererea şi documentaţia depuse conţin informaţii care nu sunt corecte şi conforme cu realitatea sau care ascund o altă situaţie de fapt;

f) contribuabilul/plătitorul care solicită emiterea acordului nu a transmis clarificările/documentele solicitate de către organul fiscal competent cu privire la cererea şi/sau documentele depuse, în termenul prevăzut de lege, sau nu a completat documentaţia potrivit prevederilor legale;

g) în alte situaţii decât cele prevăzute la lit. a)-f) când se constată că cererea nu vizează aspecte necesar a fi clarificate în condiţiile prevăzute la art. 52 din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările şi completările ulterioare.

7. Tranzacţiile între persoanele afiliate se realizează conform principiului valorii de piaţă dacă indicatorul financiar al tranzacţiei/valorii tranzacţiei (preţ/marjă/rezultat) se încadrează în intervalul de comparare. Pentru stabilirea intervalului de comparare vor fi avute în vedere următoarele:

7.1. analiza de comparabilitate va avea în vedere criteriile teritoriale în următoarea ordine: naţional, Uniunea Europeană, paneuropean, internaţional;

7.2. disponibilitatea rezonabilă a datelor la momentul stabilirii preţurilor de transfer sau la momentul documentării acestora, pentru care contribuabilul/plătitorul verificat prezintă documentele justificative pentru datele utilizate la momentul stabilirii preţurilor de transfer;

7.3. marja de comparare reprezintă intervalul de valori ale preţului sau marjei/rezultatului aferent tranzacţiilor comparabile derulate între societăţi comparabile independente;

7.4. pentru determinarea valorilor extreme, marja de comparare va fi împărţită în 4 segmente. Segmentele de maxim şi de minim reprezintă rezultatele extreme. Intervalul de comparare reprezintă intervalul de valori ale preţului sau marjei/rezultatului aferent tranzacţiilor comparabile derulate între societăţi comparabile independente, după eliminarea din marja de comparare a rezultatelor extreme.

8. Prezentarea proiectului de acord sau a clarificărilor

8.1. Înainte de emiterea, respectiv de respingerea cererii de emitere a acordului organul fiscal competent prezintă contribuabilului/plătitorului proiectul actului administrativ în cauză, acordându-i acestuia posibilitatea de a-şi exprima punctul de vedere potrivit art. 9 alin. (1) din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările şi completările ulterioare, cu excepţia cazului în care contribuabilul/plătitorul renunţă la acest drept şi notifică acest fapt organului fiscal.

8.2. Contribuabilul/plătitorul poate prezenta clarificările prevăzute la art. 52 alin. (6) din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările şi completările ulterioare, sau poate exprima punctul de vedere prevăzut la pct. 3.1 în termen de 60 de zile lucrătoare de la data solicitării clarificărilor necesare ori de la data comunicării proiectului de acord.

9. Acordul se aprobă prin şi este anexă a ordinului preşedintelui Agenţiei Naţionale de Administrare Fiscală emis pentru soluţionarea cererii de emitere sau modificare depuse de către contribuabilul/plătitorul solicitant şi conţine:

a) denumirea organului fiscal emitent;

b) în cazul acordului bilateral/multilateral, denumirea şi datele de identificare ale autorităţii sau autorităţilor fiscale implicate în emiterea acordului;

c) datele de identificare ale contribuabilului/plătitorului beneficiar al acordului;

d) datele de identificare ale persoanei afiliate/sediului permanent cu care se derulează tranzacţia ce va fi acoperită prin acord;

e) data la care a fost emis şi data de la care produce efecte acordul;

f) obiectul acordului, respectiv tranzacţia care este acoperită prin acesta;

g) motivul de fapt, metodologia de calcul al preţurilor de transfer, metoda de stabilire a preţului de transfer, intervalul de comparare sau marja fixă din intervalul de comparare, stabilite conform principiului valorii de piaţă, respectiv criteriile şi argumentaţia în selectarea acestora, aşa cum au fost prezentate şi propuse de către contribuabil/plătitor în documentaţia depusă;

h) temeiul de drept;

i) termenii, condiţiile, metoda de stabilire a preţului de transfer, intervalul de comparare sau marja fixă din intervalul de comparare, stabilite conform principiului valorii de piaţă, aprobate prin acord;

j) prezumţiile critice care pot afecta acordul;

k) perioada de valabilitate a acordului;

l) în cazul acordurilor bilaterale sau multilaterale, menţiuni privind limba care prevalează în cazul unei dispute;

m) cerinţele privind conţinutul raportului anual ce trebuie depus de către contribuabilul/plătitorul beneficiar al acordului;

n) opinia contribuabilului/plătitorului solicitant privind proiectul acordului, comunicat în condiţiile legii, în perioada de emitere a acestuia;

o) mențiuni privind posibilitatea modificării prin prelungirea valabilității, extindere sau, după caz, revizuire;
p) mențiuni privind condițiile în care acordul își pierde valabilitatea;
q) mențiunea că acordul emis produce efecte numai față de contribuabilul/plătitorul solicitant și pentru tranzacția acoperită;
r) referințe la completările documentației/solicitările de clarificări care au intervenit în perioada de emitere a acordului;
s) în cazul acordurilor bilaterale/multilaterale alte informații ce sunt opozabile celorlalte administrații fiscale/persoanelor afiliate ce sunt parte ale acestor acorduri și care derivă din specificul legislației statelor respective.

10. În situația în care contribuabilul/plătitorul nu este de acord cu acordul emis, acesta transmite, în termen de 30 de zile de la comunicare, o notificare la organul fiscal emitent. Acordul pentru care contribuabilul/plătitorul a transmis o notificare nu produce niciun efect juridic.

11. Respingerea cererii de emitere sau de modificare a acordului se aprobă prin și este anexă la ordinul președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală emis în acest sens și va conține:
a) datele de identificare ale contribuabilului/plătitorului solicitant al acordului;
b) obiectul acordului;
c) prezentarea obiectului acordului și a tranzacției care face obiectul cererii, respectiv a temeiului de drept aferent;
d) prezentarea considerentelor respingerii cererii de emitere a acordului, respectiv a temeiului de drept care a stat la baza respingerii.

12. Perioada acoperită prin acord

12.1. Acordul se emite pentru o perioadă de maximum 5 ani. Prin excepție, se pot emite acorduri pe o perioadă mai mare, în cazul contractelor pe termen lung.

12.2. Se emite câte un acord pentru fiecare tranzacție derulată cu persoana afiliată.

13. Acordul produce efecte numai pentru viitor, începând cu anul fiscal următor celui în care s-a încheiat tranzacția. Prin excepție, acordul se poate aplica și în anul fiscal în care s-a depus cererea sau s-a emis acordul, cu condiția ca cererea să fie depusă anterior aplicării politicii de prețuri de transfer, respectiv aplicării condițiilor și modalităților în care urmează să fie determinate prețurile de transfer, în cazul tranzacțiilor efectuate cu persoane afiliate, pentru tranzacția care va face obiectul acordului.

14. În situația în care acordul bilateral sau multilateral își încetează valabilitatea, acest fapt va fi notificat în scris autorității sau autorităților fiscale din statele semnatare ale acordului.

15. Raportul anual

15.1. Contribuabilul/plătitorul, titular al unui acord, are obligația de a depune anual la organul fiscal emitent al acordului un raport privind modul de realizare a termenilor și condițiilor acestuia în anul de raportare. Raportul se depune până la termenul prevăzut de lege pentru depunerea situațiilor financiare anuale, respectiv a raportărilor contabile anuale.

15.2. Raportul anual va fi depus pe suport hârtie la registratura organului fiscal emitent sau transmis prin poștă în două exemplare, cu filele îndosariate și însoțite de opis, sub semnătura reprezentantului legal sau împuternicitului acestuia.

15.3. Nedepunerea raportului anual la termenul prevăzut de lege are ca efect anularea acordului.

16. În situația în care există indicii că tranzacția care face obiectul cererii de emitere, modificare prin prelungirea valabilității, extindere sau, după caz, revizuire a unui acord poate fi o tranzacție transfrontalieră artificială în sensul prevederilor art. 11 alin. (3) din Legea nr. 227/2015 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, organul fiscal competent poate solicita contribuabilului/plătitorului care a depus o cerere de emitere de acord unilateral transformarea acestuia în acord bilateral sau multilateral, după caz.

17. Achitarea tarifului de emitere/modificare a acordului

17.1. Tariful pentru emiterea sau modificarea acordului, respectiv diferența de tarif în situația încadrării contribuabilului/plătitorului în perioada de emitere în categoria „marilor contribuabili" se va achita în lei în contul 20.33.01.29 al Agenției Naționale de Administrare Fiscală, cod IBAN RO56TREZ7002033O129XXXXX, deschis la Trezoreria Operativă a Municipiului București.

17.2. Neachitarea diferenței tarifului de emitere sau de modificare, respectiv a diferenței de tarif în situația încadrării contribuabilului/plătitorului în perioada de emitere în categoria „marilor contribuabili" stabilit în condițiile art. 52 alin. (17) din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare, are ca efect anularea valabilității acordului.

18. Acordul se comunică contribuabilului/plătitorului căruia îi este destinat, precum și organului fiscal competent pentru administrarea creanțelor fiscale datorate de contribuabilul/plătitorul solicitant.

19. Acordul este opozabil și obligatoriu față de organul fiscal numai dacă termenii și condițiile acestuia au fost respectate de contribuabil/plătitor.

Anexa nr. 2

Conţinutul cererii de emitere şi modificare a acordului de preţ în avans, documentaţia aferentă, precum şi modalitatea de depunere a acestora

1. Conţinutul cererii şi documentaţiei pentru emiterea/modificarea acordului de preţ în avans

1.1. Cererea, însoţită de documentaţia pentru emiterea, modificarea prin prelungirea valabilităţii, extinderea sau revizuirea unui acord de preţ în avans (denumit în continuare acord) trebuie să conţină următoarele:

a) obiectul cererii de emitere/modificare a acordului, respectiv tranzacţia care face obiectul acestuia;

b) persoană afiliată/sediul permanent implicată/implicat în acord, cu datele de identificare atât ale contribuabilului/plătitorului solicitant, cât şi ale persoanei afiliate/sediului permanent, parte la tranzacţie;

c) prezentarea generală a structurii organizatorice, juridice şi operaţionale a grupului, lista entităţilor componente, inclusiv sediile permanente, dacă este cazul, cu localizarea geografică a acestora şi precizarea participaţiilor de la nivelul grupului;

d) descrierea generală a activităţii grupului, strategia de afaceri, inclusiv eventualele schimbări din strategia de afaceri din perioada anterioară depunerii cererii, la nivel de grup;

e) descrierea principalelor funcţii îndeplinite, riscuri asumate şi active utilizate, la nivel de grup, care contribuie semnificativ şi definitoriu la crearea de valoare adăugată, cu individualizarea acestora la nivelul fiecărei entităţi participante în grup;

f) prezentarea deţinătorilor de active necorporale şi a drepturilor de proprietate aferente, din cadrul grupului (brevet, licenţă, denumire comercială, marcă, siglă, know-how etc.), a aranjamentelor de contribuţii la cost, a activităţii de cercetare-dezvoltare, dacă este cazul;

g) prezentarea structurii organizatorice, juridice şi operaţionale a contribuabilului/plătitorului solicitant, a listei persoanelor afiliate, inclusiv sediile permanente şi datele de identificare ale acestora, localizarea geografică a persoanelor afiliate/sediilor permanente, precizarea relaţiilor de afiliere directă şi indirectă ale solicitantului şi evidenţierea schimbărilor intervenite, după caz;

h) descrierea activităţii contribuabilului/plătitorului, strategia de afaceri, inclusiv schimbările din strategia de afaceri/profilul funcţional din perioada anterioară depunerii cererii, dacă este cazul;

i) descrierea generală a activităţii de cercetare-dezvoltare a contribuabilului/plătitorului solicitant, dacă este cazul;

j) prezentarea unor eventuale acorduri încheiate de contribuabilul/plătitorul solicitant cu persoane afiliate, ce vizează aranjamente de contribuţii la cost;

k) descrierea tranzacţiilor legate de eventuale restructurări ale afacerilor ce implică contribuabilul/plătitorul în cauză, în perioada anterioară depunerii cererii;

l) descrierea tranzacţiei ce va fi derulată de către contribuabilul/plătitorul solicitant cu persoana afiliată/sediul permanent şi care va face obiectul acordului:

– fluxul de tranzacţionare;

– fluxul de facturare;

– valoarea preconizată a tranzacţiei ce urmează a fi derulată cu persoana afiliată/sediul permanent, parte a acordului, după caz;

m) descrierea generală a politicii de stabilire a preţurilor de transfer la nivelul contribuabilului/plătitorului care solicită emiterea acordului;

n) prezentarea detaliată a tranzacţiei care face obiectul acordului, cu evidenţierea eventualelor particularităţi şi/sau circumstanţe speciale ale acesteia (de exemplu: strategii de afaceri specifice, cum ar fi strategii de penetrare a pieţei, evenimente de natură extraordinară etc.), după caz;

o) prezentarea detaliată a analizei funcţionale şi a analizei de comparabilitate:

– caracteristicile bunurilor corporale/necorporale sau a serviciilor, inclusiv a serviciilor de finanţare ce fac obiectul tranzacţiei aferente cererii de emitere a acordului;

– funcţiile îndeplinite, riscurile asumate şi activele utilizate de către contribuabilul/plătitorul solicitant al acordului, respectiv modalitatea de alocare a acestora între persoana afiliată/sediul permanent, parte la tranzacţie;

– circumstanţele economice ale tranzacţiei ce face obiectul acordului;

– termenii contractuali ai tranzacţiei, cu anexarea copiilor proiectelor de contract/înţelegeri ce vor sta la baza derulării tranzacţiei ce face obiectul cererii de emitere/modificare de acord;

– analiza de comparabilitate: informaţii cu privire la tranzacţii comparabile externe sau interne (descrierea strategiei de căutare a societăţilor comparabile şi a surselor de informaţii, prezentarea valorilor indicatorilor financiari utilizaţi în analiza de comparabilitate, descrierea eventualelor ajustări de comparabilitate realizate, prezentarea listei societăţilor comparabile şi a listei societăţilor eliminate din eşantionul de comparabilitate, ca urmare a căutării manuale, cu precizarea motivelor excluderii etc.). Justificarea respectării principiului valorii de piaţă va avea la bază informaţiile disponibile contribuabilului în mod rezonabil la momentul stabilirii/documentării preţurilor de transfer, cu prezentarea documentelor-suport în acest sens;

– prezentare a motivelor pentru care s-a recurs la o analiză multianuală sau la o analiză anuală a datelor comparabile, după caz;

p) descrierea metodei de stabilire a preţurilor de transfer pentru tranzacţia ce face obiectul acordului şi argumentarea criteriilor de selecţie a acesteia; în cazul metodelor de stabilire a preţurilor de transfer ce presupun selectarea părţii testate va fi prezentată argumentarea pentru selectarea acesteia;

q) propunerea privind conţinutul acordului şi data de la care se solicită ca acesta să producă efecte;

r) o prezentare a prezumţiilor critice care ar putea afecta acordul emis;

s) perioada ce va fi acoperită prin acord;

t) în cazul cererilor de emitere de acord bilateral sau multilateral, menţiuni privind autoritatea sau autorităţile fiscale din alte state cărora li s-a solicitat participarea la acord;

u) dovada achitării tarifului de emitere sau de modificare a acordului;

v) declaraţia pe propria răspundere privind realitatea şi corectitudinea informaţiilor furnizate în cererea şi documentaţia prezentate;

w) declaraţia pe propria răspundere a contribuabilului/plătitorului referitoare la faptul că nu există nicio procedură fiscală, administrativă sau judiciară în curs pentru cazul descris şi pentru care este solicitată emiterea acordului, respectiv dacă situaţia descrisă face obiectul unei cercetări de natură penală, inclusiv pentru fapte de evaziune fiscală, şi are legătură cu contribuabilul solicitant;

x) prezentarea informaţiilor şi datelor conţinute în cererea de emitere sau de modificare a acordului care fac obiectul sau ar putea conduce la divulgarea secretului comercial, industrial şi/sau profesional;

y) prezentarea acordurilor unilaterale sau bilaterale/multilaterale încheiate cu alte state, care au legătură cu tranzacţia ce face obiectul acordului, la care organul fiscal emitent nu este parte;

z) prezentarea altor informaţii relevante despre contribuabil/plătitor.

1.2. Contribuabilul/Plătitorul care solicită emiterea unui acord are obligaţia actualizării şi transmiterii declaraţiilor prevăzute la pct. 1.1 lit. v)-w) ori de câte ori intervin modificări pe parcursul perioadei de emitere a acordului.

1.3. Cererea şi documentaţia pentru modificarea acordului, depuse în perioada de valabilitate a acordului, vor conţine informaţiile solicitate la pct. 1.1 şi 1.2, cu precizarea punctuală a modificărilor survenite/informaţiilor suplimentare deţinute, faţă de cererea şi documentaţia iniţial depuse şi care afectează termenii şi condiţiile în care a fost emis acordul.

2. Depunerea cererii şi documentaţiei de emitere/modificare a acordului

2.1. Cererea şi documentaţia pentru emiterea acordului se depun sau se transmit prin poştă, în trei exemplare, pe suport hârtie, la registratura generală a Agenţiei Naţionale de Administrare Fiscală.

2.2. În cazul în care există documente într-o limbă străină, acestea vor fi însoţite de traduceri în limba română, certificate de traducători autorizaţi de Ministerul Justiţiei, în condiţiile legii.

2.3. Filele vor fi îndosariate, numerotate şi însoţite de opis.

2.4. Cererea şi anexele documentaţiei pentru emiterea acordului care sunt disponibile şi în format electronic vor fi înaintate organului fiscal competent într-un format ce permite copierea acestora.

2.5. În cazul în care contribuabilul/plătitorul completează cererea şi documentaţia cu date, informaţii sau documente suplimentare, din proprie iniţiativă sau la solicitarea organului fiscal competent, acestea vor fi însoţite de trimiteri la documentaţia iniţială, după caz.

2.6. Organul fiscal central competent în emiterea acordului este Agenţia Naţională de Administrare Fiscală.

OPANAF nr. 3736/2015
pentru aprobarea Procedurii privind emiterea soluţiei fiscale individuale anticipate, precum şi conţinutul cererii pentru emiterea soluţiei fiscale individuale anticipate[1)]

În temeiul prevederilor art. 11 alin. (3) din Hotărârea Guvernului României nr. 520/2013 privind organizarea şi funcţionarea Agenţiei Naţionale de Administrare Fiscală, cu modificările şi completările ulterioare,

având în vedere prevederile art. 5 alin. (4) din Legea nr. 227/2015 privind Codul fiscal, cu modificările şi completările ulterioare, şi ale art. 52 alin. (22), respectiv art. 342 alin. (1) din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările şi completările ulterioare,

preşedintele Agenţiei Naţionale de Administrare Fiscală emite următorul ordin:

Art. 1. Se aprobă Procedura privind emiterea soluţiei fiscale individuale anticipate, prevăzută în anexa nr. 1.

Art. 2. Conţinutul cererii pentru emiterea soluţiei fiscale individuale anticipate, documentaţia aferentă, precum şi modalitatea de depunere a acestora sunt prevăzute în anexa nr. 2.

[1)] M. Of. nr. 964 din 24 decembrie 2015.

Art. 3. (1) Prevederile prezentului ordin se aplică cererilor de emitere a soluţiei fiscale individuale anticipate depuse după data de 1 ianuarie 2016.

(2) Pentru cererile de emitere a soluţiei fiscale individuale anticipate depuse anterior datei de 1 ianuarie 2016 sunt aplicabile dispoziţiile legale în vigoare la data depunerii acestora.

Art. 4. Anexele nr. 1 şi 2 fac parte integrantă din prezentul ordin.

Art. 5. Direcţia generală coordonare inspecţie fiscală, Direcţia generală juridică, Direcţiile generale regionale ale finanţelor publice şi unităţile subordonate acestora şi Direcţia generală de administrare a marilor contribuabili vor duce la îndeplinire prevederile prezentului ordin.

Art. 6. Prezentul ordin se publică în Monitorul Oficial al României, Partea I, şi intră în vigoare la data de 1 ianuarie 2016.

Anexa nr. 1
PROCEDURĂ privind emiterea soluţiei fiscale individuale anticipate

1. Prezenta procedură se aplică pentru emiterea de către organul fiscal central a unui act administrativ pentru reglementarea unei situaţii fiscale de fapt viitoare, definit la art. 52 din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările şi completările ulterioare, ca „soluţie fiscală individuală anticipată" şi denumit în continuare soluţie fiscală.

2. Contribuabilii/plătitorii înregistraţi la organele fiscale din România pot solicita Agenţiei Naţionale de Administrare Fiscală emiterea unei soluţii fiscale, prin depunerea unei cereri.

3. Situaţia fiscală de fapt viitoare a cărei reglementare se solicită trebuie să fie ulterioară depunerii cererii. Tratamentul fiscal stabilit prin soluţia fiscală va fi aplicabil de la data operaţiunii viitoare a cărei reglementare s-a solicitat.

4. **Discuţia preliminară**

4.1. Anterior depunerii cererii de emitere a unei soluţii fiscale, contribuabilul/plătitorul poate solicita în scris organului fiscal competent o discuţie preliminară în vederea stabilirii existenţei stării fiscale de fapt viitoare pentru emiterea unei soluţii fiscale.

4.2. Cererea pentru discuţia preliminară se depune la Agenţia Naţională de Administrare Fiscală şi conţine informaţii cu privire la datele de identificare ale contribuabilului/plătitorului şi ale reprezentantului legal, precum şi o scurtă prezentare a obiectului discuţiei.

4.3. Agenţia Naţională de Administrare Fiscală va comunica în scris contribuabilului/plătitorului data, ora şi locul unde se organizează discuţia preliminară.

5. **Furnizarea de alte date/informaţii sau documente**

5.1. În funcţie de circumstanţele fiecărui caz în parte, contribuabilul/plătitorul trebuie să furnizeze şi alte date/informaţii sau documente organului fiscal competent, la cererea scrisă a acestuia.

5.2. Contribuabilul/plătitorul solicitant va răspunde cererilor de informaţii/date sau documente suplimentare, inclusiv în situaţia în care acestea au legătură cu persoanele afiliate.

6. În situaţiile în care organul fiscal competent solicită clarificări ce vizează obiectul cererii şi/sau date/informaţii sau documente relevante luării deciziei, termenul pentru emiterea soluţiei fiscale se suspendă şi se prelungeşte cu perioada cuprinsă între data solicitării şi data obţinerii acestora.

7. Cererea pentru emiterea soluţiei fiscale se respinge, prin ordin al preşedintelui Agenţiei Naţionale de Administrare Fiscală, în următoarele situaţii:

a) cererea şi documentaţia prezentată nu conţine cel puţin unul dintre elementele prevăzute la pct. 1.1 lit. a)-l) şi pct. 1.2 din anexa nr. 2 la ordinul pentru aprobarea procedurii privind emiterea soluţiei fiscale, precum şi conţinutul cererii pentru emiterea soluţiei fiscale individuale anticipate;

b) cererea şi documentaţia nu este prezentată conform pct. 2 din anexa nr. 2 la ordinul pentru aprobarea procedurii privind emiterea soluţiei fiscale, precum şi conţinutul cererii pentru emiterea soluţiei fiscale sau nu este refăcută, după depunere, conform prevederilor menţionate;

c) dacă există o procedură fiscală, administrativă sau judiciară în curs care are legătură cu cazul descris sau cazul descris face obiectul unei cercetări de natură penală, inclusiv pentru fapte de evaziune fiscală şi are legătură cu contribuabilul solicitant;

d) dacă se constată faptul că cererea şi documentaţia depuse conţin informaţii care nu sunt corecte şi conforme cu realitatea sau care ascund o altă situaţie de fapt;

e) contribuabilul/plătitorul care solicită emiterea soluției fiscale nu a transmis informațiile/datele/clarificările/documentele solicitate de către organul fiscal competent, cu privire la cererea și/sau documentele depuse, în termenul prevăzut de lege;

f) situația fiscală de fapt care face obiectul cererii a fost reglementată prin modificări legislative sau emiterea de acte administrative (decizii ale Comisiei Fiscale Centrale) ulterior depunerii cererii și până la data emiterii soluției fiscale;

g) situația fiscală de fapt care face obiectul cererii este similară unei situații fiscale de fapt care a fost reglementată în cadrul unei inspecții fiscale la contribuabilul/plătitorul solicitant, finalizată prin emiterea de acte administrativ fiscale;

h) în alte situații decât cele prevăzute la lit. a)-g), când se constată că cererea nu vizează aspecte necesar a fi clarificate în condițiile prevăzute la art. 52 din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare.

8. Prezentarea proiectului de soluție fiscală sau a clarificărilor

8.1. Înainte de emiterea, respectiv de respingerea cererii de emitere a soluției fiscale, organul fiscal competent prezintă contribuabilului/plătitorului proiectul actului administrativ în cauză, acordându-i acestuia posibilitatea de a-și exprima punctul de vedere potrivit art. 9 alin. (1) din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare, cu excepția cazului în care contribuabilul/plătitorul renunță la acest drept și notifică acest fapt organului fiscal.

8.2. Contribuabilul/plătitorul poate prezenta clarificările prevăzute la art. 52 alin. (6) din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare, sau poate exprima punctul de vedere asupra proiectului prevăzut la pct. 8.1, în termen de 60 de zile lucrătoare de la data solicitării clarificărilor necesare ori de la data comunicării proiectului soluției fiscale.

9. Soluția fiscală se aprobă prin și este anexă a ordinului președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală emis pentru soluționarea cererii de emitere depuse de către contribuabilul/plătitorul solicitant și conține:

a) denumirea organului fiscal emitent;

b) data la care a fost emisă și data de la care își produce efectele soluția fiscală;

c) datele de identificare ale contribuabilului/plătitorului beneficiar al soluției fiscale;

d) obiectul soluției fiscale;

e) obligația fiscală principală ce face obiectul soluției fiscale;

f) motivul de fapt;

g) temeiul de drept;

h) referințe la completările documentației/solicitările de clarificări care au intervenit în perioada de emitere a soluției fiscale;

i) propunerea contribuabilului/plătitorului cu privire la reglementarea fiscală a situației fiscale de fapt viitoare, care face obiectul cererii de emitere a soluției fiscale, inclusiv opinia contribuabilului/plătitorului solicitant privind proiectul de soluție fiscală, comunicat în condițiile legii, exprimat în perioada de emitere a acesteia;

j) interpretarea organului fiscal competent cu privire la tratamentul fiscal aplicabil situației fiscale de fapt viitoare prezentate în cererea de emitere a soluției fiscale;

k) prezumțiile critice care pot afecta aplicabilitatea soluției fiscale;

l) mențiunea că soluția fiscală emisă produce efecte numai față de contribuabilul/plătitorul solicitant și pentru situația fiscală de fapt viitoare pentru care a fost emisă.

10. În situația în care contribuabilul/plătitorul nu este de acord cu soluția fiscală emisă, acesta transmite, în termen de 30 de zile de la comunicare, o notificare la organul fiscal emitent. Soluția fiscală pentru care contribuabilul/plătitorul a transmis o notificare nu produce niciun efect juridic.

11. Respingerea cererii de emitere a soluției fiscale se aprobă prin și este anexă a ordinului președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală emis în acest sens și conține:

a) datele de identificare ale contribuabilului/plătitorului solicitant al soluției fiscale;

b) obiectul soluției fiscale;

c) prezentarea situației fiscale de fapt viitoare care face obiectul cererii, respectiv a temeiului de drept aferent;

d) prezentarea considerentelor respingerii cererii de emitere a soluției fiscale, respectiv a temeiului de drept care a stat la baza respingerii.

12. Pentru fiecare situație fiscală de fapt viitoare și pentru fiecare obligație fiscală se emite o soluție fiscală.

13. În situația în care temeiul de drept, în baza căruia a fost propusă soluția fiscală solicitată, se modifică în perioada cuprinsă între data depunerii cererii de emitere a soluției fiscale și data emiterii ordinului președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală, contribuabilul/plătitorul va actualiza cererea depusă.

prin completarea acesteia potrivit prevederilor pct. 2 din anexa nr. 2 la ordinul pentru aprobarea procedurii privind emiterea soluţiei fiscale individuale anticipate, precum şi conţinutul cererii pentru emiterea soluţiei fiscale individuale anticipate.

14. În situaţia în care există indicii că situaţia fiscală de fapt viitoare care face obiectul cererii de emitere a soluţiei fiscale poate reprezenta o tranzacţie transfrontalieră artificială în sensul prevederilor art. 11 alin. (3) din Legea nr. 227/2015 privind Codul fiscal, cu modificările şi completările ulterioare, organul fiscal competent poate iniţia procedura de schimb de informaţii fiscale, în baza convenţiilor de evitare a dublei impuneri încheiate de România cu alte state sau a prevederilor Directivei 2011/16/UE a Consiliului din 15 februarie 2011 privind cooperarea administrativă în domeniul fiscal şi de abrogare a Directivei 77/799/CEE, cu modificările şi completările ulterioare, cu administraţiile fiscale ale statelor vizate de tranzacţia transfrontalieră, după caz.

15. Tariful pentru emiterea soluţiei fiscale se va achita în lei în contul 20.33.01.29 al Agenţiei Naţionale de Administrare Fiscală, cod IBAN RO56TREZ70020330129XXXXX, deschis la Trezoreria Operativă a Municipiului Bucureşti.

16. Soluţia fiscală se comunică contribuabilului/plătitorului căruia îi este destinată, precum şi organului fiscal competent pentru administrarea creanţelor fiscale datorate de contribuabilul/plătitorul solicitant.

17. Soluţia fiscală este opozabilă şi obligatorie faţă de organul fiscal, numai dacă termenii şi condiţiile acesteia au fost respectate de contribuabil/plătitor.

Anexa nr. 2

Conţinutul cererii pentru emiterea soluţiei fiscale individuale anticipate, documentaţia aferentă, precum şi modalitatea de depunere a acestora

1. Conţinutul cererii şi documentaţiei pentru emiterea soluţiei fiscale individuale anticipate

1.1. Cererea însoţită de documentaţia pentru emiterea unei soluţii fiscale individuale anticipate (denumită în continuare soluţie fiscală) trebuie să conţină următoarele:

a) datele de identificare ale contribuabilului/plătitorului solicitant şi ale reprezentantului legal al acestuia;

b) prezentarea activităţii contribuabilului/plătitorului, aşa cum se desfăşoară la momentul depunerii cererii, respectiv descrierea modalităţii de derulare a acesteia în viitor;

c) prezentarea detaliată a situaţiei de fapt fiscale viitoare pentru care se solicită emiterea soluţiei fiscale, însoţită de descrierea motivelor de fapt;

d) prezentarea temeiului de drept aplicabil stării de fapt fiscale viitoare;

e) prezentarea obiectului soluţiei fiscale;

f) prezentarea obligaţiei fiscale care face obiectul cererii de emitere a soluţiei fiscale;

g) opinia contribuabilului/plătitorului solicitant cu privire la modalitatea de reglementare fiscală a situaţiei fiscale de fapt viitoare prezentate în cererea depusă, respectiv propunerea privind conţinutul soluţiei fiscale;

h) dovada achitării tarifului de emitere a soluţiei fiscale;

i) prezentarea informaţiilor şi datelor conţinute în cererea de emitere a soluţiei fiscale care fac obiectul sau ar putea conduce la divulgarea secretului comercial, industrial şi/sau profesional;

j) declaraţia pe propria răspundere a contribuabilului/plătitorului referitoare la faptul că nu există nicio procedură fiscală, administrativă sau judiciară în curs pentru cazul descris şi pentru care este solicitată emiterea soluţiei fiscale, respectiv dacă situaţia descrisă face obiectul unei cercetări de natură penală, inclusiv pentru fapte de evaziune fiscală şi are legătură cu contribuabilul solicitant;

k) declaraţia pe propria răspundere a contribuabilului/plătitorului privind realitatea şi corectitudinea informaţiilor furnizate prin cererea şi documentaţia prezentată;

l) declaraţia pe propria răspundere a contribuabilului/plătitorului privind faptul că nu există alte acte administrative, alte acte administrativ fiscale sau alt tip de acte, care au legătură cu situaţia fiscală de fapt viitoare ce face obiectul soluţiei fiscale solicitate, respectiv că tratamentul fiscal ce face obiectul cererii nu a fost anterior clarificat prin intermediul acestora. În cazul în care există astfel de acte emise, acestea vor fi anexate în copie la cererea de emitere a soluţiei fiscale;

m) prezentarea altor date/informaţii sau documente considerate ca fiind relevante de contribuabil/plătitor.

1.2. Contribuabilul/plătitorul care solicită emiterea unei soluţii fiscale are obligaţia actualizării şi transmiterii declaraţiilor prevăzute la pct. 1.1 lit. j)-l) ori de câte ori intervin modificări pe parcursul perioadei de emitere a soluţiei fiscale.

2. Depunerea cererii şi documentaţiei pentru emiterea soluţiei fiscale individuale anticipate

2.1. Cererea şi documentaţia pentru emiterea soluţiei fiscale se depun sau se transmit prin poştă, în trei exemplare, pe suport hârtie, la registratura generală a Agenţiei Naţionale de Administrare Fiscală.

2.2. În cazul în care există documente în limba străină, acestea vor fi însoţite de traduceri în limba română, certificate de traducători autorizaţi de Ministerul Justiţiei, în condiţiile legii.

2.3. Filele vor fi îndosariate, numerotate şi însoţite de opis.

2.4. Cererea şi anexele documentaţiei pentru emiterea soluţiei fiscale care sunt disponibile şi în format electronic vor fi înaintate organului fiscal competent într-un format ce permite copierea acestora.

2.5. În cazul în care contribuabilul/plătitorul completează cererea şi documentaţia depuse cu date/informaţii sau documente suplimentare, din proprie iniţiativă sau la solicitarea organului fiscal competent, acestea vor fi însoţite de trimiteri la documentaţia iniţială, după caz.

2.6. Organul fiscal central competent pentru emiterea soluţiei fiscale este Agenţia Naţională de Administrare Fiscală.

Anexa nr. 4
Rambursare TVA

OPANAF nr. 3.699/2015

pentru aprobarea Procedurii de soluţionare a deconturilor cu sume negative de taxă pe valoarea adăugată cu opţiune de rambursare şi pentru aprobarea modelului şi conţinutului unor formulare[1)]

Având în vedere dispoziţiile art. 303 alin. (11) din Legea nr. 227/2015 privind Codul fiscal, cu modificările şi completările ulterioare, şi ale art. 93 alin. (3), art. 169, art. 342 alin. (1) şi art. 352 alin. (1) şi (2) din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările şi completările ulterioare,

în temeiul art. 11 alin. (3) din Hotărârea Guvernului nr. 520/2013 privind organizarea şi funcţionarea Agenţiei Naţionale de Administrare Fiscală, cu modificările şi completările ulterioare,

preşedintele Agenţiei Naţionale de Administrare Fiscală emite următorul ordin:

Art. 1. Se aprobă Procedura de soluţionare a deconturilor cu sume negative de taxă pe valoarea adăugată cu opţiune de rambursare, prevăzută în anexa nr. 1.

Art. 2. Se aprobă modelul şi conţinutul următoarelor formulare:

a) Notificare privind prelungirea termenului de soluţionare a decontului cu sume negative de TVA cu opţiune de rambursare, prevăzută în anexa nr. 2;

b) Notificare, prevăzută în anexa nr. 3;

c) Decizie de rambursare a taxei pe valoarea adăugată, prevăzută în anexa nr. 4;

d) Înştiinţare, prevăzută în anexa nr. 5;

e) Cerere de aplicare a regimului special de rambursare a taxei pe valoarea adăugată pentru exportatori, prevăzută în anexa nr. 6;

f) Decizie privind regimul special de rambursare a taxei pe valoarea adăugată pentru exportatori, prevăzută în anexa nr. 7;

g) Decizie privind încheierea procedurii de soluţionare a deconturilor cu sume negative de TVA cu opţiune de rambursare pentru contribuabilii declaraţi inactivi fiscal, prevăzută în anexa nr. 8.

Art. 3. Anexele nr. 1-8 fac parte integrantă din prezentul ordin.

Art. 4. În sensul prezentului ordin, prin *persoană impozabilă* se înţelege persoana impozabilă înregistrată în scopuri de TVA potrivit art. 316 din Legea nr. *227/2015* privind *Codul fiscal*, cu modificările şi completările ulterioare, iar prin decont de TVA se înţelege decontul de taxă astfel cum este acesta definit la art. 266 alin. (1) pct. 11 din Legea nr. *227/2015*, cu modificările şi completările ulterioare.

Art. 5. (1) Referirile la *Codul fiscal* din cuprinsul prezentului ordin reprezintă trimiteri la titlul VII „Taxa pe valoarea adăugată" din Legea nr. *227/2015*, cu modificările şi completările ulterioare, iar referirile la normele metodologice reprezintă trimiteri la titlul VII „Taxa pe valoarea adăugată" din Legea nr. *227/2015*, cu modificările şi completările ulterioare.

(2) Referirile la *Codul de procedură fiscală* din cuprinsul prezentului ordin reprezintă trimiteri la Legea nr. *207/2015* privind *Codul de procedură fiscală*, cu modificările şi completările ulterioare.

Art. 6. (1) Prezentul ordin se publică în Monitorul Oficial al României, Partea I, şi se aplică începând cu deconturile de TVA depuse după data de 1 ianuarie 2016.

(2) Deconturile cu sume negative de TVA cu opţiune de rambursare în curs de soluţionare la data aplicării prezentului ordin se soluţionează potrivit procedurii în vigoare la data depunerii lor.

Art. 7. Direcţia generală proceduri pentru administrarea veniturilor, Direcţia generală de reglementare a colectării creanţelor bugetare, Direcţia generală coordonare inspecţie fiscală, Direcţia generală de tehnologia informaţiei, Direcţia generală juridică, Direcţia generală antifraudă fiscală, Direcţia generală de administrare a marilor contribuabili, precum şi direcţiile generale regionale ale finanţelor publice şi unităţile subordonate acestora vor duce la îndeplinire prevederile prezentului ordin.

[1)] M. Of. nr. 969 din 28 decembrie 2015; cu ultimele modificări aduse prin OPANAF nr. 1232/2017 (M. Of. nr. 262 din 13 aprilie 2017; modificările au fost introduse direct în textul actului normativ).

Anexa nr. 1
PROCEDURA DE SOLUȚIONARE a deconturilor cu sume negative de taxă pe valoarea adăugată cu opțiune de rambursare

Capitolul I
Depunerea, înregistrarea şi prelucrarea deconturilor de TVA

A. Depunerea şi înregistrarea deconturilor de TVA

1. Deconturile de TVA se depun de către persoanele impozabile, înregistrate în scopuri de taxă pe valoarea adăugată conform art. 316 din Legea nr. 227/2015 privind Codul fiscal, cu modificările şi completările ulterioare, denumită în continuare Codul fiscal, la organul fiscal competent, prin poştă sau direct la compartimentul cu atribuţii în gestionarea declaraţiilor fiscale, precum şi prin mijloace electronice sau prin sisteme electronice de transmitere la distanţă, la termenele prevăzute de Codul fiscal.

2. Persoana impozabilă poate solicita, potrivit prevederilor legale în vigoare, compensarea sumei negative de TVA aprobate la rambursare cu obligaţii fiscale restante, cu respectarea prevederilor art. 167 din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările şi completările ulterioare, denumită în continuare Codul de procedură fiscală, stingerea efectuându-se în ordinea prevăzută la art. 165 şi art. 166 din acelaşi act normativ.

3. (1) Deconturile de TVA primite direct la organul fiscal se înregistrează la Registratura electronică şi se prelucrează imediat, în momentul primirii, în prezenţa persoanei impozabile.

(2) Deconturile de TVA primite prin poştă se prelucrează în ziua primirii de la registratură.

4. Deconturile de TVA corecte se preiau în baza de date.

5. În cazul în care în urma prelucrării deconturilor de TVA rezultă erori şi decontul nu este validat, organele fiscale notifică persoana impozabilă pentru corectarea acestuia.

6. Termenul legal de soluţionare a deconturilor cu sume negative de taxă pe valoarea adăugată cu opţiune de rambursare care prezintă erori se prelungeşte cu perioada cuprinsă între data depunerii deconturilor de TVA şi data corectării acestora.

7. Deconturile de TVA se prelucrează şi se analizează în ordinea cronologică a înregistrării lor la organul fiscal.

8. Deconturile de TVA depuse la alte termene de declarare decât cele înscrise în vectorul fiscal nu se prelucrează şi se restituie persoanelor impozabile.

B. Fluxul de prelucrare a deconturilor de TVA

9. După primirea şi procesarea deconturilor de TVA, acestea se grupează pe următoarele categorii:
a) deconturi cu sume pozitive (cu TVA de plată);
b) deconturi cu sume negative, astfel:
b.1) deconturi cu sume negative cu opţiune de rambursare;
b.2) deconturi cu sume negative fără opţiune de rambursare (sume care se reportează în decontul perioadei următoare).

10. Zilnic, toate deconturile de TVA prelucrate se transmit la compartimentul „Evidenţă pe plătitori", pe baza Registrului jurnal obligaţii declarate la bugetul de stat şi a Notei de predare-primire, prevăzute de reglementările privind organizarea evidenţei pe plătitori.

11. Deconturile cu sume pozitive, precum şi cele cu sume negative fără opţiune de rambursare se arhivează la dosarul fiscal al persoanei impozabile.

12. Sumele negative din deconturile cu sume negative cu opţiune de rambursare se transferă din evidenţa pe plătitor într-o evidenţă separată şi se transmit zilnic, pe baza Notei de predare-primire, la compartimentul cu atribuţii în domeniul soluţionării deconturilor cu sume negative de TVA cu opţiune de rambursare, în vederea efectuării analizei de risc.

13. (1) Se supun procedurii de soluţionare numai deconturile cu sume negative de taxă pe valoarea adăugată cu opţiune de rambursare depuse în cadrul termenului legal de depunere.

(2) Persoanele impozabile care depun astfel de deconturi după expirarea termenului legal de depunere vor prelua suma negativă în decontul perioadei fiscale următoare.

14. Solicitările de rambursare depuse pentru acelaşi termen legal de depunere se supun procedurii de soluţionare, în ordinea cronologică a înregistrării lor la organul fiscal, în termenul prevăzut la art. 77 din Codul de procedură fiscală.

15. Deconturile cu sume negative de TVA cu opţiune de rambursare sunt în curs de soluţionare în perioada cuprinsă între data depunerii decontului şi data compensării/restituirii efective a sumelor aprobate la rambursare.

16. Inspecția fiscală anticipată pentru soluționarea unuia sau mai multor deconturi cu sume negative de TVA cu opțiune de rambursare la același contribuabil se poate finaliza chiar dacă la acesta este în curs de efectuare o altă inspecție fiscală pentru o perioadă anterioară.

Capitolul II

Prevederi generale privind soluționarea deconturilor cu sume negative de taxă pe valoarea adăugată cu opțiune de rambursare depuse de toate categoriile de contribuabili

17. (1) Compartimentul cu atribuții în domeniul soluționării deconturilor cu sume negative de TVA cu opțiune de rambursare, denumit în continuare *compartiment de specialitate*, va analiza solicitările de rambursare în vederea soluționării.

(2) Procedura are ca scop final evaluarea riscului fiscal asociat atât persoanelor impozabile, cât și deconturilor cu sume negative de TVA cu opțiune de rambursare depuse de acestea.

18. Deconturile cu sume negative de taxă pe valoarea adăugată cu opțiune de rambursare se soluționează în funcție de gradul de risc fiscal pe care acestea îl prezintă, astfel:

a) în cazul deconturilor de TVA cu risc fiscal mic – prin emiterea Deciziei de rambursare a TVA;

b) în cazul deconturilor de TVA depuse de alți contribuabili decât marii contribuabili, contribuabilii mijlocii sau exportatorii, încadrate la risc fiscal mediu – cu analiză documentară;

c) în cazul deconturilor de TVA cu risc fiscal mare – cu inspecție fiscală anticipată.

A. Etapele încadrării în categoria de risc fiscal

19. (1) Compartimentul de specialitate verifică, cu ajutorul aplicației informatice, pentru fiecare decont cu sume negative de TVA cu opțiune de rambursare supus procedurii, dacă persoana impozabilă solicitantă figurează cu fapte de natura infracțiunilor înscrise în cazierul fiscal.

(2) Deconturile cu sume negative de TVA cu opțiune de rambursare depuse de persoanele impozabile care au fapte de natura infracțiunilor înscrise în cazierul fiscal se încadrează la risc fiscal mare și se soluționează conform prevederilor pct. 34.(1)-34.(5).

20. (1) Compartimentul de specialitate verifică, prin accesarea bazei de date speciale constituite în condițiile prevederilor pct. 24.(1)-24.(3), pentru fiecare decont cu sume negative de TVA cu opțiune de rambursare supus procedurii, dacă persoana impozabilă este înscrisă în baza de date menționată.

(2) Deconturile cu sume negative de TVA cu opțiune de rambursare depuse de persoanele impozabile care îndeplinesc condiția prevăzută la pct. 20.(1) se încadrează la risc fiscal mare și se soluționează conform prevederilor pct. 30^1.(1)-30^1.(19).

21. Deconturile cu sume negative de TVA cu opțiune de rambursare depuse de persoanele impozabile care nu au fapte de natura infracțiunilor înscrise în cazierul fiscal și nici nu au fost identificate în baza de date specială constituită în condițiile prevederilor pct. 24.(1)-24.(3), prin care se solicită rambursarea unei sume de până la 45.000 lei, se încadrează la risc fiscal mic și se soluționează potrivit prevederilor pct. 32.

22. Dispozițiile pct. 19-21 sunt aplicabile pentru deconturile cu sume negative de TVA cu opțiune de rambursare depuse de toate categoriile de persoane impozabile, inclusiv pentru deconturile de TVA aferente primelor 12 luni de la data înregistrării în scopuri de TVA.

23. Deconturile cu sume negative de TVA cu opțiune de rambursare care nu se încadrează în situațiile prevăzute la pct. 19-21 se soluționează, în funcție de categoria persoanei impozabile, potrivit procedurii prevăzute la cap. III și IV.

B. Constituirea bazei de date speciale și prevederi privind soluționarea deconturilor cu sume negative de TVA depuse de persoanele impozabile înscrise în baza de date

24. (1) Baza de date specială reprezintă o listă în care sunt înscrise persoane impozabile, despre care organele fiscale dețin informații că pot prezenta un risc fiscal pentru rambursarea de TVA.

(2) Baza de date specială se constituie de către compartimentul de specialitate și cuprinde informații cu privire la persoanele impozabile pentru care au fost întocmite referate potrivit prevederilor pct. 25.

(3) Baza de date specială conține informații privind denumirea/numele și prenumele persoanei impozabile înregistrate în scopuri de TVA, codul de înregistrare în scopuri de TVA, numărul și data referatului prin care s-a propus înscrierea în baza de date specială, structura din cadrul organului fiscal care a făcut propunerea, motivele care au stat la baza înscrierii în baza de date, numărul și data referatului prin care s-a propus menținerea în baza de date, motivele care au stat la baza menținerii în baza de date, numărul și data referatului prin care s-a propus radierea din baza de date, structura care a făcut propunerea, motivele care au stat la baza radierii, după caz.

25. De îndată ce structurile cu atribuții de inspecție fiscală, de administrare fiscală, Direcția generală juridică sau structurile juridice teritoriale, Direcția generală antifraudă fiscală dețin informații de natura celor

menţionate la pct. 24.(1), vor înştiinţa despre acest fapt compartimentul de specialitate. În acest sens se întocmeşte un referat motivat, prin care se propune înscrierea persoanei impozabile în baza de date specială, aprobat de coordonatorul structurii care face propunerea. Persoanele impozabile pentru care se primesc referate vor fi înscrise de către compartimentul de specialitate în baza de date specială, constituită în condiţiile pct. 24.(1)-24.(3).

26. Referatul motivat va cuprinde constatările complete asupra tuturor împrejurărilor edificatoare în cauză, care să justifice existenţa riscului fiscal din punctul de vedere al acordării unei rambursări necuvenite de taxă pe valoarea adăugată pentru persoana impozabilă în cauză.

26[1]. În sensul prezentei proceduri, se consideră că persoanele impozabile prezintă un risc fiscal pentru rambursarea TVA dacă se regăsesc în oricare dintre următoarele situaţii:

a) organele fiscale primesc documente oficiale de la alte instituţii, care vizează aspecte de natură fiscală şi care ar putea avea incidenţă în acordarea unei rambursări necuvenite de TVA.

Referatele se întocmesc de structurile din cadrul organului fiscal care au primit, spre soluţionare documentele oficiale sus-menţionate numai dacă cuprind cel puţin unul dintre elementele următoare:

– operaţiunile/tranzacţiile efectuate în scopul sustragerii de la îndeplinirea obligaţiilor fiscale din punctul de vedere al taxei pe valoarea adăugată;

– estimarea implicaţiilor asupra bazei de impozitare a TVA.

Referatele vor cuprinde şi cel puţin o categorie de informaţii din care să rezulte elemente cum ar fi:

– informaţii din care să rezulte stabilirea, în mod eronat sau cu rea-credinţă, de către persoana impozabilă a impozitelor şi taxelor, cu incidenţă în diminuarea bazei impozabile a TVA şi a taxei pe valoarea adăugată aferente;

– informaţii din care să rezulte existenţa indiciilor de omisiune, în tot sau în parte, a evidenţierii, în actele contabile ori în alte documente legale, a operaţiunilor comerciale efectuate sau a veniturilor realizate, cu influenţă asupra taxei pe valoarea adăugată;

– informaţii din care să rezulte evidenţierea, în actele contabile sau în alte documente legale, a cheltuielilor care nu au la bază operaţiuni reale ori evidenţierea altor operaţiuni fictive sau ţinerea de evidenţe contabile duble, folosindu-se înscrisuri sau alte mijloace de stocare a datelor, cu influenţă asupra taxei pe valoarea adăugată.

În cazul în care informaţiile provin de la organe de cercetare penală, referatele se întocmesc numai la momentul punerii în mişcare a acţiunii penale;

b) în cadrul acţiunilor de control fiscal s-au constatat fapte care pot întruni elementele constitutive ale unor infracţiuni cu implicaţii de natură fiscală. În acest sens, în referatele întocmite de organele fiscale care au efectuat controlul fiscal se vor detalia operaţiunile/tranzacţiile efectuate cu influenţă asupra bazei de impozitare a taxei pe valoarea adăugată, operaţiuni care pot întruni elementele unei infracţiuni, cu precizarea prevederilor legale încălcate pentru situaţia de fapt identificată. În acest caz, referatul va cuprinde cel puţin elementele prevăzute la lit. a);

c) cu ocazia inspecţiei fiscale ulterioare au fost stabilite diferenţe mai mari de 10% din suma rambursată, dar nu mai puţin de 50.000 lei pentru fiecare decont de TVA care a făcut obiectul inspecţiei fiscale ulterioare.

Referatele întocmite de organele de inspecţie fiscală vor cuprinde informaţii referitoare la: diferenţele suplimentare constatate, cuantumul acestora, prevederile legale încălcate, caracterul întâmplător sau continuu al încălcării prevederilor legale, informaţii privind conformarea voluntară a persoanei impozabile, alte informaţii relevante în motivarea propunerii de înscriere în baza de date specială;

d) s-au constatat neconcordanţe semnificative, verificate şi confirmate de organul fiscal, între informaţiile înscrise în declaraţiile informative privind livrările/prestările şi achiziţiile efectuate pe teritoriul naţional de persoanele înregistrate în scopuri de TVA (formular 394) depuse de persoana impozabilă şi cele depuse de partenerii de afaceri şi/sau neconcordanţe semnificative între datele primite prin sistemul VIES şi cele declarate de către persoana impozabilă prin declaraţia recapitulativă privind livrările/achiziţiile/prestările intracomunitare (formular 390 VIES).

Referatul întocmit de structura din cadrul organului fiscal care a făcut constatarea va conţine informaţii din care să rezulte că neconcordanţele semnificative sunt generate de persoana impozabilă în cauză, că nu au fost corectate ulterior şi că au o influenţă relevantă asupra acordării unei rambursări necuvenite de taxă pe valoarea adăugată. Totodată, în cuprinsul acestuia se va menţiona modalitatea de confirmare a neconcordanţelor, cum ar fi: notificarea contribuabilului şi confirmarea neconcordanţelor, solicitarea de informaţii de la terţi (inclusiv solicitarea de informaţii prin SCAC), constatarea la faţa locului.

27. La primirea referatului privind persoana impozabilă pentru care organele fiscale au stabilit risc fiscal pentru rambursarea de TVA, după înscrierea acesteia în baza de date specială, compartimentul de specialitate verifică dacă pentru persoana impozabilă respectivă există deconturi cu sume negative de TVA cu opţiune de rambursare în curs de soluţionare.

28. Pentru deconturile încadrate la risc fiscal mic, care se află în curs de soluţionare potrivit prevederilor pct. 15 la data înscrierii persoanei impozabile în baza de date, procedura se întrerupe, deconturile se încadrează la risc fiscal mare şi se soluţionează conform prevederilor pct. 30[1].(1)-30[1].(19).

29. Ca urmare a înscrierii în baza de date specială, conform prevederilor pct. 25, 26 şi 26[1], compartimentul de specialitate întocmeşte o notă prin care stabileşte încadrarea persoanei impozabile la risc fiscal mare şi propune anularea actelor procedurale întocmite ca urmare a încadrării deconturilor în curs de soluţionare la risc fiscal mic. Nota întocmită de compartimentul de specialitate se înaintează spre aprobare conducătorului unităţii fiscale.

30. În situaţia prevăzută la pct. 28, dacă a fost emisă decizia de rambursare sub rezerva verificării ulterioare, aceasta se desfiinţează în condiţiile art. 94 alin. (2) din Codul de procedură fiscală.

30[1]. (1) Pentru soluţionarea deconturilor cu sume negative de TVA depuse de persoanele impozabile înscrise în baza de date specială, compartimentul de specialitate solicită structurii din cadrul organului fiscal care a propus înscrierea persoanei impozabile în baza de date să efectueze o analiză, pentru a stabili dacă deconturile supuse soluţionării prezintă riscul unei rambursări necuvenite.

(2) În situaţia în care persoana impozabilă este administrată de un alt organ fiscal decât cel care a propus înscrierea în baza de date specială, solicitarea prevăzută la pct. 30[1].(1) se transmite de compartimentul de specialitate structurii corespondente celei care a propus înscrierea în baza de date, din cadrul organului fiscal competent să administreze persoana impozabilă.

(3) În scopul analizei, compartimentul de specialitate transmite formatul electronic al decontului cu sume negative de TVA cu opţiune de rambursare depus de persoana impozabilă înscrisă în baza de date specială, precum şi solicitarea de efectuare a analizei privind menţinerea/radierea din baza de date specială a respectivei persoane impozabile, până la sfârşitul zilei următoare depunerii decontului. Odată cu decontul se transmit şi informaţii privind referatul care a stat la baza înscrierii/menţinerii persoanei impozabile în baza de date specială.

(4) Structura din cadrul organului fiscal care a propus înscrierea persoanei impozabile în baza de date specială analizează motivele care au stat la baza propunerii de înscriere şi/sau menţinere în baza de date specială, raportat la nivelul soldului sumei negative de TVA solicitat la rambursare, la perioada fiscală în care s-au derulat operaţiunile care au generat soldul sumei negative a taxei. Pentru stabilirea perioadei din care provine suma solicitată la rambursare, se va avea în vedere modul de stabilire a perioadei din modelul fişei de analiză de risc, prevăzută în anexa nr. 4 la procedură. În analiză vor fi avute în vedere orice alte informaţii relevante care pot configura faptul că există riscul unei rambursări necuvenite.

(5) În cadrul analizei se va stabili existenţa/inexistenţa raportului de cauzalitate dintre condiţiile care au condus la înscrierea şi/sau menţinerea persoanei impozabile în baza de date specială şi, respectiv, elementele/operaţiunile/tranzacţiile desfăşurate în perioada în care a fost generat soldul sumei negative. Această analiză se va realiza cu respectarea prevederilor art. 169 alin. (9) din Codul de procedură fiscală.

(6) Structura din cadrul organului fiscal care a propus înscrierea sau menţinerea persoanei impozabile în baza de date specială transmite compartimentului de specialitate, în termen de maximum 10 zile, un referat cu propunerea privind menţinerea sau radierea, după caz, a persoanei impozabile respective în/din baza de date specială.

(7) Referatul prin care se propune menţinerea sau radierea persoanei impozabile în/din baza de date specială va conţine următoarele informaţii:

– structura din cadrul organului fiscal care a propus menţinerea/radierea persoanei impozabile în/din baza de date specială;

– datele de identificare ale persoanei impozabile;

– informaţii privind decontul cu sume negative de TVA cu opţiune de rambursare supus procedurii de soluţionare: numărul şi data de înregistrare, perioada pentru care s-a depus decontul, perioada din care provine soldul sumei negative a TVA solicitate la rambursare, perioada de prescripţie, perioada de la ultimul control al taxei pe valoarea adăugată, suma solicitată la rambursare;

– motivul care a stat la baza înscrierii/menţinerii în baza de date specială, data înscrierii, încetarea sau neîncetarea condiţiilor care au stat la baza înscrierii în baza de date specială a persoanei impozabile;

– propunerea clară de menţinere sau de radiere a persoanei impozabile în/din baza de date specială.

(8) În cazul în care se menţine motivul care a stat la baza înscrierii în baza de date specială şi nu este îndeplinită o altă condiţie de radiere prevăzută la pct. 31.(2), se va efectua o analiză argumentată şi fundamentată asupra raportului de cauzalitate existent între condiţiile care au condus la înscrierea şi/sau menţinerea persoanei impozabile în baza de date specială şi, respectiv, elementele/operaţiunile/tranzacţiile desfăşurate în perioada în care a fost generat soldul sumei negative în perioada de referinţă, care va fi prezentată detaliat în cadrul referatului.

(9) În situaţia în care, drept urmare a analizei prevăzute la pct. 30[1].(8), se constată existenţa raportului de cauzalitate dintre condiţiile care au condus la înscrierea persoanei impozabile în baza de date specială şi elementele/operaţiunile/tranzacţiile desfăşurate în perioada în care a fost generat soldul sumei negative, identificându-se astfel un risc considerabil al unei rambursări necuvenite de TVA, se va propune menţinerea persoanei impozabile în baza de date specială.

(10) În situaţia în care, drept urmare a analizei prevăzute la pct. 30[1].(8), nu se stabileşte un raport de cauzalitate între condiţiile care au condus la înscrierea şi/sau menţinerea persoanei impozabile în baza de

date specială şi elementele/operaţiunile/tranzacţiile desfăşurate în perioada în care a fost generat soldul sumei negative de TVA, fără a fi identificate elemente cu un grad rezonabil de certitudine în ce priveşte riscul unei rambursări necuvenite de TVA pentru persoana impozabilă în cauză, se va propune radierea din baza de date specială a persoanei impozabile respective.

(11) Referatul prin care se propune radierea persoanei impozabile din baza de date specială se întocmeşte şi în situaţia în care nu se menţine motivul care a condus la înscrierea în baza de date specială sau este îndeplinită o altă condiţie de radiere din baza de date, prevăzută la pct. 31.(2).

(12) În vederea fundamentării referatului prevăzut la pct. 30[1].(7), cu respectarea termenului de maximum 10 zile prevăzut la pct. 30[1].(6), structura emitentă poate solicita informaţii de la terţi, poate efectua o constatare la faţa locului sau un control fiscal, după caz, conform atribuţiilor structurii respective.

(13) Referatele întocmite conform prevederilor pct. 30[1].(7) de structurile din cadrul organelor fiscale se transmit compartimentului de specialitate, pentru a fi supuse aprobării unei comisii constituite în acest scop.

(14) În vederea analizării şi aprobării sau respingerii propunerilor de menţinere sau de radiere în/din baza de date specială se constituie câte o comisie la nivelul fiecărei administraţii judeţene a finanţelor publice, administraţii regionale pentru contribuabili mijlocii, precum şi la nivelul Direcţiei generale de administrare a marilor contribuabili, al Administraţiei Fiscale pentru Contribuabili Mijlocii Bucureşti şi la nivelul administraţiilor sectoarelor 1-6 ale finanţelor publice din municipiul Bucureşti.

(15) Comisiile prevăzute la pct. 30[1].(14) sunt constituite din următorii membri, respectiv:

a) comisiile de la nivelul administraţiilor judeţene ale finanţelor publice, administraţiilor regionale pentru contribuabili mijlocii, administraţiilor sectoarelor 1-6 ale finanţelor publice din municipiul Bucureşti şi de la nivelul Administraţiei Fiscale pentru Contribuabili Mijlocii Bucureşti sunt constituite din şeful administraţiei, şeful administraţiei adjunct – inspecţie fiscală şi şeful administraţiei adjunct – colectare persoane juridice sau şeful administraţiei adjunct – colectare, după caz;

b) comisia de la nivelul Direcţiei generale de administrare a marilor contribuabili este constituită din directorul general, directorul general adjunct – administrarea veniturilor statului, directorul general adjunct – inspecţie fiscală desemnat.

(16) Compartimentul de specialitate, care asigură secretariatul comisiei constituite potrivit pct. 30[1].(14), convoacă comisia în termen de cel mult 5 zile de la termenul stabilit pentru transmiterea referatelor, potrivit pct. 30[1].(12). În cazul în care referatul este întocmit de către Direcţia generală antifraudă fiscală, la lucrările comisiei va fi invitat să participe, fără drept de vot, şi un reprezentant desemnat al Direcţiei generale antifraudă fiscală.

(17) Deciziile comisiei constituite potrivit pct. 30[1].(14) se adoptă cu votul majorităţii simple a membrilor.

(18) În cazul în care prin decizia comisiei se stabileşte menţinerea persoanei impozabile în baza de date specială, decontul cu sume negative de TVA cu opţiune de rambursare se încadrează la risc fiscal mare şi se soluţionează conform prevederilor pct. 34.(1)-34.(5). Compartimentul de specialitate transmite decontul, împreună cu documentaţia aferentă, în ziua următoare aprobării referatului, compartimentului cu atribuţii de inspecţie fiscală, iar dispoziţiile cap. III lit. E sunt aplicabile în mod corespunzător.

(19) În urma aprobării referatului, prin care s-a propus radierea persoanei impozabile din baza de date specială, compartimentul de specialitate radiază persoana impozabilă din baza de date specială, iar decontul cu sume negative de TVA cu opţiune de rambursare se soluţionează potrivit prevederilor pct. 21 sau potrivit procedurii prevăzute la cap. III şi IV, după caz.

31. (1) Radierea persoanei impozabile din baza de date specială se face, atât la propunerea motivată a structurii din cadrul organelor fiscale care a propus înscrierea, cât şi la propunerea altor organe fiscale implicate în procedura de rambursare, până la data de 5 a fiecărei luni, cu aprobarea coordonatorului structurii în cauză.

(2) Radierea din baza de date specială se face pornind de la motivele care au stat la baza înscrierii şi/sau menţinerii în această bază de date, conform prevederilor pct. 26[1], în oricare dintre următoarele situaţii:

a) persoana impozabilă nu mai face obiectul acţiunii de cercetare penală (a fost dispusă neînceperea urmăririi penale, au fost respinse plângerile penale formulate de organele fiscale, au fost scoşi de sub urmărire penală, au fost emise ordonanţe de clasare a cauzelor etc.), potrivit informaţiilor primite de la organele abilitate;

b) organele de inspecţie fiscală au constatat diferenţe de TVA nesemnificative cu ocazia inspecţiilor fiscale sau contribuabilul nu mai datorează sumele reprezentând TVA stabilite suplimentar, potrivit pct. 26[1] lit. c);

c) persoana impozabilă şi-a încetat activitatea şi a fost radiată din evidenţele fiscale;

d) structurile care au propus înscrierea/menţinerea persoanei impozabile în baza de date specială transmit compartimentului de specialitate un referat motivat, cu propunerea de radiere a persoanei impozabile respective, care se supune aprobării comisiei prevăzute la pct. 30[1].(14);

e) organele fiscale au constatat faptul că neconcordanţele între informaţiile înscrise în declaraţiile informative privind livrările/prestările şi achiziţiile efectuate pe teritoriul naţional de persoanele înregistrate în scopuri de TVA (formular 394) depuse de persoana impozabilă şi cele depuse de partenerii de afaceri şi/sau neconcordanţe semnificative între datele primite prin sistemul VIES şi cele declarate de către contribuabili prin declaraţiile recapitulative privind livrările/achiziţiile/prestările intracomunitare (formular 390 VIES), care au stat

la baza introducerii în baza de date, nu se mai confirmă la data constatării sau se confirmă într-un procent nesemnificativ.

31[1]. Anual, până pe data de 31 ianuarie, compartimentul de specialitate verifică şi radiază din baza de date specială persoanele impozabile care, în cursul anului anterior, au fost radiate din evidenţele fiscale.

C. Prevederi generale privind soluționarea deconturilor cu sume negative de TVA cu opțiune de rambursare

32. Pentru deconturile cu sume negative de TVA cu opţiune de rambursare cu risc fiscal mic, compartimentul de specialitate emite decizia de rambursare în termen de o zi de la încadrarea la risc fiscal mic.

33. (1) Dacă decontul cu sume negative de TVA cu opţiune de rambursare depus de alţi contribuabili decât marii contribuabili, contribuabilii mijlocii sau exportatorii se încadrează în categoria de risc fiscal mediu, organul fiscal procedează la efectuarea analizei documentare.

(2) Pentru efectuarea analizei documentare organul fiscal va comunica în scris persoanei impozabile documentele care trebuie prezentate, data, ora şi locul întâlnirii, precum şi numele şi prenumele persoanei din cadrul compartimentului de specialitate care se ocupă de analiză.

(3) Neprezentarea în termenul stabilit de organul fiscal a documentelor solicitate pentru efectuarea analizei documentare atrage încadrarea în gradul de risc fiscal mare şi soluţionarea cu inspecţie fiscală anticipată.

(4) Termenul legal de soluţionare se prelungeşte cu perioada cuprinsă între data emiterii înştiinţării pentru prezentarea documentelor şi data prezentării documentelor la organul fiscal, potrivit art. 77 alin. (2) din Codul de procedură fiscală.

(5) În cazuri temeinic justificate, persoana impozabilă poate solicita organului fiscal amânarea termenului de prezentare a documentelor.

(6) În cazul aprobării amânării, termenul legal de soluţionare se prelungeşte cu perioada cuprinsă între data emiterii înştiinţării pentru prezentarea documentelor şi data prezentării documentelor solicitate pentru efectuarea analizei, potrivit art. 77 alin. (2) din Codul de procedură fiscală.

(7) În urma efectuării analizei documentare, deconturile cu sume negative de taxă pe valoarea adăugată cu opţiune de rambursare pentru care au putut fi justificate sumele solicitate la rambursare se aprobă şi se emite proiectul Deciziei de rambursare a TVA.

(8) Dacă sumele solicitate la rambursare nu au putut fi justificate cu ocazia analizei documentare, decontul respectiv se încadrează la gradul de risc fiscal mare şi se soluţionează cu inspecţie fiscală anticipată.

34. (1) Deconturile cu sume negative de taxă pe valoarea adăugată cu opţiune de rambursare cu risc fiscal mare se transmit la compartimentul cu atribuţii de inspecţie fiscală.

(2) La data transmiterii către compartimentul cu atribuţii de inspecţie fiscală, dar nu mai târziu de 5 zile de la încadrarea la risc fiscal mare, compartimentul de specialitate notifică persoana impozabilă cu privire la prelungirea termenului de soluţionare a decontului, în condiţiile prevăzute de art. 77 alin. (5) din Codul de procedură fiscală. Modelul notificării este prevăzut în anexa nr. 2 la ordin.

(3) După efectuarea inspecţiei fiscale, compartimentul cu atribuţii în acest domeniu întocmeşte raportul de inspecţie fiscală.

(4) În cazul în care TVA deductibilă sau colectată se modifică faţă de sumele înscrise în decontul de TVA, se întocmeşte Decizia de impunere privind obligaţiile fiscale principale aferente diferenţelor bazelor de impozitare stabilite în cadrul inspecţiilor fiscale la persoane juridice sau fizice, după caz, care are şi rol de Decizie de rambursare a TVA.

(5) În cazul în care cu ocazia inspecţiei fiscale nu sunt stabilite diferenţe faţă de suma solicitată la rambursare, se întocmeşte Decizia privind nemodificarea bazei de impozitare ca urmare a inspecţiei fiscale, iar Decizia de rambursare a TVA se emite de către compartimentul de specialitate.

35. Decizia de rambursare emisă de compartimentul de specialitate este decizie sub rezerva verificării ulterioare, potrivit art. 94 din Codul de procedură fiscală, cu excepţia sumelor pentru care s-a emis decizia de rambursare pe baza Deciziei privind nemodificarea bazei de impozitare ca urmare a inspecţiei fiscale.

36. (1) În sensul prezentei proceduri, prin conducătorul unităţii fiscale se înţelege, după caz:

a) directorul general al Direcţiei generale de administrare a marilor contribuabili;

b) şeful administraţiei judeţene a finanţelor publice;

c) şeful administraţiei finanţelor publice a sectorului din municipiul Bucureşti;

d) şeful serviciului fiscal municipal;

e) şeful serviciului fiscal orăşenesc;

f) şeful biroului fiscal comunal;

g) şeful administraţiei fiscale pentru contribuabili mijlocii;

g[1]) şeful administraţiei regionale pentru contribuabili mijlocii;

h) şeful administraţiei fiscale pentru contribuabili nerezidenţi din cadrul Direcţiei Generale Regionale a Finanţelor Publice Bucureşti.

(2) Deciziile emise în condiţiile prezentei proceduri se întocmesc în două exemplare, din care unul se comunică persoanei impozabile, conform art. 47 din Codul de procedură fiscală, semnat numai de conducătorul unităţii fiscale, iar al doilea, care se semnează şi de către persoanele implicate potrivit competenţelor stabilite prin Regulamentul de organizare şi funcţionare şi prin prezenta procedură, se arhivează la dosarul fiscal al persoanei impozabile.

Capitolul III

Procedura de stabilire a gradului de risc fiscal în cazul deconturilor cu sume negative de TVA cu opţiune de rambursare depuse de alţi contribuabili decât marii contribuabili, contribuabilii mijlocii sau exportatorii

Procedura prevăzută în acest capitol se aplică pentru soluţionarea deconturilor cu sume negative de taxă pe valoarea adăugată cu opţiune de rambursare depuse de persoanele impozabile, altele decât marii contribuabili, contribuabilii mijlocii sau exportatorii, cu excepţia deconturilor cu sume negative de TVA care au fost încadrate în risc fiscal potrivit prevederilor pct. 19-21.

A. Stabilirea Standardului individual negativ (SIN)

37. (1) Standardul individual negativ (SIN) reprezintă suma maximă a TVA ce poate fi rambursată fără analiză documentară sau inspecţie fiscală anticipată, riscul implicat de această rambursare fiind considerat acceptabil de către administraţia fiscală.

(2) Această sumă este stabilită în condiţii de activitate normală şi continuă a persoanei impozabile, ţinându-se cont şi de comportamentul său fiscal.

38. SIN se stabileşte trimestrial, având în vedere raportările contabile, deconturile de TVA şi modul de îndeplinire a obligaţiilor fiscale în perioada de referinţă, potrivit prevederilor pct. 39.

39. SIN se stabileşte după cum urmează:

(1) La data de 5 a lunii februarie se stabileşte SIN pentru trimestrul I, avându-se în vedere:

a) perioada de referinţă pentru deconturile de TVA şi modul de îndeplinire a obligaţiilor fiscale – cea aferentă lunilor ianuarie-decembrie ale anului precedent (depuse în intervalul cuprins între luna februarie a anului precedent şi luna ianuarie a anului curent);

b) raportarea contabilă semestrială din anul precedent. În situaţia entităţilor care, potrivit reglementărilor legale în vigoare, nu au obligaţia depunerii raportării semestriale la 30 iunie, se au în vedere situaţiile financiare anuale depuse în anul precedent, pentru anul anterior.

(2) La data de 5 a lunii mai se stabileşte SIN pentru trimestrul II, avându-se în vedere:

a) perioada de referinţă pentru deconturile de TVA şi modul de îndeplinire a obligaţiilor fiscale – cea aferentă lunilor aprilie a anului precedent – martie a anului curent (depuse în intervalul cuprins între luna mai a anului precedent şi luna aprilie a anului curent);

b) raportarea contabilă semestrială din anul precedent. În situaţia entităţilor care, potrivit reglementărilor legale în vigoare, nu au obligaţia depunerii raportării semestriale la 30 iunie, se au în vedere situaţiile financiare anuale depuse în anul precedent, pentru anul anterior.

(3) La data de 5 a lunii august se stabileşte SIN pentru trimestrul III, avându-se în vedere:

a) perioada de referinţă pentru deconturile de TVA şi modul de îndeplinire a obligaţiilor fiscale – cea aferentă lunilor iulie a anului precedent – iunie a anului curent (depuse în intervalul cuprins între luna august a anului precedent şi luna iulie a anului curent);

b) situaţiile financiare anuale pentru anul precedent.

(4) La data de 5 a lunii noiembrie se stabileşte SIN pentru trimestrul IV, avându-se în vedere:

a) perioada de referinţă pentru deconturile de TVA şi modul de îndeplinire a obligaţiilor fiscale – cea aferentă lunilor octombrie a anului precedent – luna septembrie a anului curent (depuse în intervalul cuprins între luna noiembrie a anului precedent şi luna octombrie a anului curent);

b) situaţiile financiare anuale pentru anul precedent.

40. Înainte de stabilirea SIN trimestrial, compartimentul de specialitate solicită, în scris, compartimentelor de specialitate implicate confirmarea actualizării la zi a tuturor bazelor de date care furnizează informaţii utilizate în aplicarea procedurii.

41. SIN se stabileşte prin completarea Fişei de calcul al Standardului individual negativ, prevăzută în anexa nr. 1 la prezenta procedură.

42. SIN se stabileşte la valoarea de o unitate şi rambursarea se efectuează numai în urma inspecţiei fiscale, în următoarele cazuri:

a) pentru persoanele impozabile nou-înfiinţate;

b) pentru persoanele impozabile pentru care nu există toate datele necesare întocmirii Fişei de calcul al SIN;

c) pentru persoanele impozabile pentru care SIN este negativ (suma de TVA colectată este mai mare decât suma de TVA deductibilă în perioada de referință);

d) pentru persoanele impozabile care nu au bunuri imobile sau mobile în patrimoniu;

e) pentru persoanele impozabile pentru care organul fiscal competent a aprobat ca perioadă fiscală semestrul sau anul calendaristic, potrivit prevederilor art. 322 alin. (9) din Codul fiscal şi ale normelor metodologice de aplicare a acestora.

43. (1) Persoanele impozabile nou-înființate sunt acele persoane impozabile care s-au înregistrat în scopuri de taxă pe valoarea adăugată în cursul perioadei de referință pentru calculul SIN.

(2) Pentru persoanele impozabile nou-înființate care prezintă 3 perioade fiscale consecutive deconturi negative cu opțiune de rambursare soluționate cu inspecție fiscală anticipată și la care au fost stabilite diferențe de taxă mai mici de 5% cu ocazia acestor controale, SIN se stabilește ca medie aritmetică a sumelor aprobate la rambursare prin deconturile respective.

44. Pentru celelalte persoane impozabile, SIN este stabilit în două etape:

a) prima etapă: stabilirea SIN brut

SIN brut se stabilește ca diferență între media TVA-ului deductibil şi media TVA-ului colectat, din perioada de referință.

Pentru persoanele impozabile pentru care perioada fiscală la TVA este luna sau trimestrul, SIN brut se stabilește pe lună, respectiv pe trimestru;

b) a doua etapă: SIN brut se corectează cu rata inflației

– SIN stabilit potrivit pct. 39.(1) se ajustează cu 3/4 din rata inflației realizată la data de 31 decembrie a anului precedent şi cu 1/4 din rata medie a inflației prognozate pentru anul curent;

– SIN stabilit potrivit pct. 39.(2) se ajustează cu jumătate din rata inflației realizată la data de 31 decembrie a anului precedent şi jumătate din rata medie a inflației prognozate pentru anul curent;

– SIN stabilit potrivit pct. 39.(3) se ajustează cu 1/4 din rata inflației realizată la data de 31 decembrie a anului precedent şi cu 3/4 din rata medie a inflației prognozate pentru anul curent;

– SIN stabilit potrivit pct. 39.(4) se ajustează cu rata medie a inflației prognozate pentru anul curent;

c) a treia etapă: SIN final se stabilește prin ajustarea SIN obținut potrivit lit. b) în funcție de comportamentul fiscal al fiecărei persoane impozabile. Comportamentul fiscal se stabilește pe baza unor indicatori relevanți, cum ar fi: mărimea persoanei impozabile, gradul de conformare fiscală voluntară.

SIN final se stabilește prin corectarea SIN brut potrivit lit. b) şi prin ajustarea sumei astfel stabilite, în funcție de punctajul obținut pe baza indicatorilor, astfel:

– majorare cu 30%, pentru cei care realizează un punctaj cuprins între 0 şi 155 de puncte;

– majorare cu 20%, pentru cei care realizează un punctaj cuprins între 156 şi 200 de puncte;

– majorare cu 10%, pentru cei care realizează un punctaj cuprins între 201 şi 250 de puncte;

– 0%, pentru cei care realizează un punctaj mai mare de 251 de puncte.

45. Cazuri de actualizare lunară a SIN

(1) SIN trimestrial stabilit potrivit pct. 39 se actualizează lunar conform pct. 42-44, până la data de 5 a fiecărei luni, numai pentru persoanele impozabile nou-înființate care au beneficiat pentru 3 perioade de raportare consecutive de rambursări cu inspecție fiscală anticipată și la care au fost stabilite diferențe de taxă mai mici de 5%.

(2) Dispozițiile pct. 28-31 sunt aplicabile în mod corespunzător.

(3) În baza datelor primite de la Oficiul Național al Registrului Comerțului şi a decontului cu sume negative de taxă pe valoarea adăugată cu opțiune de rambursare se va actualiza baza de date care conține informațiile referitoare la obiectul de activitate (cod CAEN).

46. (1) Pentru persoanele impozabile care în decurs de 6 luni au renunțat de cel puțin două ori la opțiunea de rambursare, după încadrarea la categoria de risc fiscal mare şi înainte de transmiterea deconturilor cu sume negative de TVA cu opțiune de rambursare la activitatea de inspecție fiscală, compartimentul de specialitate va înștiința Serviciul/Biroul/Compartimentul coordonare, programare, analiză şi îndrumare pentru activitatea de inspecție fiscală, în vederea includerii acestor persoane în procedura de analiză de risc în vederea selectării pentru inspecție fiscală.

(2) În cazul contribuabilului care renunță la opțiunea de rambursare, după ce a fost încadrat la risc fiscal mare, iar inspecția fiscală anticipată nu a început, compartimentul de inspecție fiscală va restitui decontul de TVA organului de administrare.

(3) În cazul contribuabilului care renunță la opțiunea de rambursare, după ce a fost încadrat la risc fiscal mare, iar inspecția fiscală anticipată a început, aceasta va fi continuată şi finalizată ca inspecție fiscală parțială privind taxa pe valoarea adăugată.

B. Fluxul de soluționare a deconturilor cu sume negative de TVA cu opțiune de rambursare în cadrul compartimentului de specialitate

47. Compartimentul de specialitate înregistrează deconturile de TVA într-o evidență specială, care se conduce informatizat, organizată potrivit lit. A din anexa nr. 2 la prezenta procedură.

48. După înregistrarea în evidență, deconturile cu sume negative de taxă pe valoarea adăugată cu opțiune de rambursare vor fi supuse analizei de risc, în vederea soluționării, etapa urmând să fie finalizată în termen de maximum 25 de zile calendaristice de la data depunerii decontului de TVA.

49. În primă fază a analizei se editează fișele de calcul al SIN și se selectează deconturile negative care prezintă SIN = 1, încadrate la risc fiscal mare, și se transmit a doua zi compartimentului cu atribuții în domeniul inspecției fiscale, pe bază de borderou.

50. (1) Prin derogare de la prevederile pct. 49, pentru deconturile încadrate la SIN = 1, ca urmare a faptului că nu există toate datele necesare întocmirii Fișei de calcul al SIN, compartimentul de specialitate solicită persoanei impozabile prezentarea la sediul organului fiscal în vederea clarificării situației fiscale.

(2) Solicitarea se face în scris, menționându-se documentele care trebuie prezentate, data și locul întâlnirii, precum și numele și prenumele persoanei din cadrul compartimentului de specialitate responsabile cu analiza decontului. Modelul notificării prin care se solicită prezentarea unor documente este prevăzut în anexa nr. 3 la ordin.

(3) Deconturile încadrate la SIN = 1, ca urmare a faptului că nu există toate datele necesare întocmirii Fișei de calcul al SIN, pentru care se solicită prezentarea de documente suplimentare conform pct. 50.(2), vor fi înscrise de către compartimentul de specialitate într-o bază de date specială, în care se vor înscrie atât data transmiterii notificării, cât și data primirii documentelor solicitate.

(4) În cazul prezentării, în termenul stabilit de organul fiscal, a documentelor solicitate pentru clarificarea situației fiscale, organul fiscal editează o nouă Fișă de calcul al SIN pe baza informațiilor primite.

(5) Neprezentarea, în termenul stabilit de organul fiscal, a documentelor solicitate pentru clarificarea situației fiscale atrage încadrarea în gradul de risc fiscal mare și soluționarea cu inspecție fiscală anticipată.

(6) Termenul legal de soluționare se prelungește cu perioada cuprinsă între data solicitării documentelor și data prezentării documentelor la organul fiscal, potrivit art. 77 alin. (2) din Codul de procedură fiscală.

51. Pentru deconturile de TVA la care SIN este mai mare decât 1, se calculează Fișa indicatorilor de inspecție fiscală, prevăzută în anexa nr. 3 la prezenta procedură.

52. În cazul în care punctajul obținut la Fișa indicatorilor de inspecție fiscală este mai mare sau egal cu 60 de puncte, decontul de TVA prezintă risc fiscal mare și se transmite a doua zi compartimentului cu atribuții în domeniul inspecției fiscale, pe bază de borderou.

53. În cazul în care punctajul obținut la Fișa indicatorilor de inspecție fiscală este mai mic de 60 de puncte, se compară suma solicitată la rambursare cu SIN.

54. Dacă suma solicitată la rambursare este mai mică sau egală cu SIN, decontul de TVA este considerat cu risc fiscal mic și sistemul va genera în mod automat proiectul Deciziei de rambursare a taxei pe valoarea adăugată, prevăzută în anexa nr. 4 la ordin. Decizia de rambursare se emite în termen de o zi de la încadrarea la risc fiscal mic. Dispozițiile pct. 36.(2) sunt aplicabile în mod corespunzător.

55. (1) Dacă suma solicitată la rambursare este mai mare decât SIN final, programul informatic semnalează acest aspect și generează lista plătitorilor care se află în această situație, în vederea efectuării analizei individuale.

(2) Dacă suma solicitată la rambursare provine din mai mult de 12 perioade de raportare lunare, respectiv 4 perioade de raportare trimestriale, se abandonează reconstituirea sumei, iar decontul de TVA, fiind considerat cu risc fiscal mare, se transmite a doua zi compartimentului cu atribuții în domeniul inspecției fiscale, pe bază de borderou.

(3) Dispozițiile pct. 55.(2) sunt aplicabile, în mod corespunzător, și pentru persoanele impozabile care și-au schimbat perioada fiscală ca urmare a efectuării de achiziții intracomunitare, dacă suma solicitată la rambursare provine dintr-o perioadă mai mare decât numărul perioadelor de raportare utilizate în perioada de referință.

56. Analiza individuală se efectuează pentru fiecare perioadă de raportare din care a rezultat suma solicitată la rambursare, întocmindu-se Fișa de analiză de risc, prevăzută în anexa nr. 4 la prezenta procedură, conform instrucțiunilor de completare prevăzute în anexa nr. 5 la prezenta procedură.

57. Dacă toate sumele negative înscrise în coloana „Sume negative" se încadrează, fiecare în parte, în SIN se consideră că decontul de TVA prezintă risc fiscal mic, nu se va completa cartușul „Indicatori de analiză" și se va genera proiectul Deciziei de rambursare a TVA. Decizia de rambursare se emite în maximum 5 zile de la data depunerii decontului. Dispozițiile pct. 36.(2) sunt aplicabile în mod corespunzător.

58. Cartușul „Indicatori de analiză" se completează pentru fiecare perioadă de raportare în care suma negativă de taxă pe valoarea adăugată este mai mare decât SIN.

59. După completarea Fișei de analiză de risc și acordarea punctajului, deconturile cu sume negative de taxă pe valoarea adăugată cu opțiune de rambursare se clasifică în:

a) deconturi de TVA cu risc fiscal mediu, dacă se obţine un punctaj între 0 şi 50, pentru fiecare dintre perioadele din care provine suma negativă solicitată la rambursare – acestea se supun analizei documentare;

b) deconturi de TVA cu risc fiscal mare, dacă se obţine un punctaj între 51 şi 140, pentru cel puţin una dintre perioadele din care provine suma solicitată la rambursare – acestea se transmit a doua zi compartimentului cu atribuţii de inspecţie fiscală.

C. Analiza documentară

60. Pentru efectuarea analizei documentare, compartimentul de specialitate solicită persoanei impozabile prezentarea de documente suplimentare, care să justifice diferenţa în plus de sumă solicitată la rambursare.

61. Solicitarea documentaţiei se face în scris, menţionându-se documentele care trebuie prezentate, data şi locul întâlnirii, precum şi numele şi prenumele persoanei din cadrul compartimentului de specialitate care se ocupă de analiză. Modelul înştiinţării este prevăzut în anexa nr. 5 la ordin.

62. Pentru efectuarea analizei documentare compartimentul de specialitate solicită persoanei impozabile să prezinte:

– jurnalele de vânzări şi de cumpărări;
– balanţele de verificare;
– contracte comerciale, facturi şi documente vamale care să ateste exportul efectuat;
– documente care să ateste efectuarea unei investiţii, precum şi alte documente din care să rezulte suma solicitată la rambursare;
– orice alte documente pe care organul fiscal le consideră necesare pentru justificarea rambursării.

63. Documentele vor fi prezentate în original şi în copie şi trebuie să se refere la perioada din care provine suma negativă de taxă pe valoarea adăugată.

64. Persoana impozabilă poate depune orice alte documente pe care le consideră relevante pentru soluţionarea cererii sale, chiar dacă acestea nu au fost cuprinse în înştiinţarea transmisă potrivit pct. 61.

65. La efectuarea analizei documentare se vor avea în vedere şi indicatorii stabiliţi prin Fişa de calcul al SIN, Fişa indicatorilor de inspecţie fiscală şi Fişa de analiză de risc.

66. Pentru toate deconturile de TVA care se încadrează în categoria de risc fiscal mediu se întocmeşte Referatul pentru analiză documentară, în două exemplare, potrivit modelului din anexa nr. 6 la prezenta procedură.

67. Referatul pentru analiză documentară se înaintează, împreună cu decontul de TVA, Fişa de calcul al SIN, Fişa indicatorilor de inspecţie fiscală şi Fişa de analiză de risc, conducătorului compartimentului, pentru avizare.

68. În cazul în care prin referatul prevăzut la pct. 66 se propune rambursarea sumei solicitate, se întocmeşte proiectul Deciziei de rambursare a TVA. Referatul pentru analiză documentară împreună cu Decontul de TVA, Fişa de calcul al SIN, Fişa indicatorilor de inspecţie fiscală, Fişa de analiză de risc şi proiectul Deciziei de rambursare a TVA se transmit conducătorului unităţii fiscale, pentru aprobare. Dispoziţiile pct. 36.(2) sunt aplicabile în mod corespunzător.

69. (1) În cazul în care prin referatul prevăzut la pct. 66 se propune efectuarea inspecţiei fiscale anticipate, acesta se înaintează, împreună cu dosarul solicitării, spre avizare conducătorului compartimentului, iar apoi spre aprobare conducătorului unităţii fiscale.

(2) După aprobare, se transmite compartimentului de inspecţie fiscală dosarul solicitării, cuprinzând următoarele documente:

– Decontul cu sume negative de TVA cu opţiune de rambursare;
– Fişa de calcul al SIN;
– Fişa indicatorilor de inspecţie fiscală;
– Fişa de analiză de risc;
– Referatul pentru analiză documentară.

D. Dispoziţii speciale privind soluţionarea deconturilor cu sume negative de taxă pe valoarea adăugată cu opţiune de rambursare depuse de persoane impozabile care au fost supuse inspecţiei fiscale, finalizată prin emiterea unei decizii privind nemodificarea bazei de impozitare ca urmare a inspecţiei fiscale

70. Prevederile prezentei secţiuni se aplică deconturilor cu sume negative de TVA cu opţiune de rambursare, încadrate la risc fiscal mare, prin care se solicită la rambursare sume negative de taxă care provin şi din perioade fiscale pentru care TVA a fost deja supusă inspecţiei fiscale şi a fost emisă o decizie privind nemodificarea bazei de impozitare ca urmare a inspecţiei fiscale pentru acest impozit.

71. Procedura se aplică pentru deconturile depuse de alţi contribuabili decât marii contribuabili, contribuabilii mijlocii sau exportatorii, încadrate la risc fiscal mare, ca urmare a aplicării procedurii de la cap. II şi de la lit. A, S şi C din prezentul capitol, şi anume:

a) deconturi încadrate la risc fiscal mare, întrucât persoana impozabilă solicitantă figurează cu fapte de natura infracţiunilor înscrise în cazierul fiscal ori figurează cu risc fiscal mare stabilit de organele fiscale;

b) deconturi încadrate la SIN = 1, potrivit pct. 49 şi 50.(5);

c) deconturi care au obţinut la Fişa indicatorilor de inspecţie fiscală un punctaj mai mare sau egal cu 60 de puncte, potrivit pct. 52;

d) deconturi care au obţinut la Fişa de analiză de risc un punctaj între 51 şi 140 de puncte, potrivit pct. 59 lit. b);

e) deconturi care, ca urmare a analizei documentare, au fost încadrate la risc fiscal mare, potrivit pct. 69. (1).

72. Pentru fiecare decont încadrat la risc fiscal mare potrivit pct. 71, compartimentul de specialitate verifică, în baza de date Phoenix, dacă în ultimele 12 luni, pentru persoanele impozabile care le-au depus, a fost emisă o decizie privind nemodificarea bazei de impozitare ca urmare a inspecţiei fiscale pentru perioade în care a fost supusă inspecţiei fiscale, inclusiv taxa pe valoarea adăugată. Ca urmare a verificării se emite o listă care conţine în mod obligatoriu: datele de identificare fiscală ale persoanei impozabile, perioada supusă inspecţiei fiscale în cazul TVA, numărul şi data deciziei privind nemodificarea bazei de impozitare ca urmare a inspecţiei fiscale.

73. Pentru deconturile încadrate la risc fiscal mare, potrivit pct. 71 lit. a), b) şi c), se generează Fişa de analiză de risc – secţiunea referitoare la reconstituirea sumei negative solicitate la rambursare.

74. În Fişa de analiză de risc întocmită pentru toate deconturile cu risc fiscal mare, în secţiunea referitoare la reconstituirea sumei negative solicitate la rambursare se înscrie, în coloana corespunzătoare, dacă perioada respectivă a fost supusă inspecţiei fiscale.

75. Dacă întreaga sumă negativă solicitată la rambursare provine din perioade pentru care TVA a fost supusă inspecţiei fiscale şi a fost emisă o decizie privind nemodificarea bazei de impozitare ca urmare a inspecţiei fiscale, compartimentul de specialitate emite Decizia de rambursare a TVA. Dispoziţiile pct. 36.(2) sunt aplicabile în mod corespunzător.

76. Dacă suma negativă solicitată la rambursare provine, parţial, din perioade pentru care TVA a fost supusă inspecţiei fiscale şi a fost emisă o decizie privind nemodificarea bazei de impozitare ca urmare a inspecţiei fiscale, compartimentul de specialitate emite Decizia de rambursare a TVA prin care se aprobă rambursarea sumelor negative aferente perioadelor fiscale pentru care a fost emisă decizia privind nemodificarea bazei de impozitare ca urmare a inspecţiei fiscale. Dispoziţiile pct. 36.(2) sunt aplicabile în mod corespunzător. O copie a Deciziei de rambursare a TVA se comunică şi compartimentului cu atribuţii de inspecţie fiscală.

77. Pentru sumele negative care provin din perioade pentru care TVA nu a fost supusă inspecţiei fiscale sau ca urmare a inspecţiei nu a fost emisă o decizie privind nemodificarea bazei de impozitare ca urmare a inspecţiei fiscale, decontul se transmite compartimentului cu atribuţii de inspecţie fiscală pentru verificarea sumelor negative aferente perioadelor fiscale care nu au fost supuse inspecţiei fiscale.

E. Fluxul operaţiunilor în cazul deconturilor cu sume negative de taxă pe valoarea adăugată cu opţiune de rambursare soluţionate cu inspecţie fiscală anticipată

78. Deconturile cu sume negative de taxă pe valoarea adăugată cu opţiune de rambursare care au fost încadrate în categoria de risc mare se transmit zilnic, împreună cu documentaţia aferentă, compartimentului cu atribuţii de inspecţie fiscală în vederea efectuării verificării.

79. După finalizarea inspecţiei fiscale, compartimentul cu atribuţii în domeniul inspecţiei fiscale va întocmi Raportul de inspecţie fiscală.

80. Dacă în urma inspecţiei fiscale se stabilesc diferenţe care afectează suma solicitată la rambursare, compartimentul cu atribuţii în domeniul inspecţiei fiscale emite Decizia de impunere privind obligaţiile fiscale principale aferente diferenţelor bazelor de impozitare stabilite în cadrul inspecţiilor fiscale la persoane juridice sau fizice, după caz, care are şi rol de Decizie de rambursare a TVA, pe care o comunică persoanei impozabile.

81. Dacă în urma inspecţiei fiscale nu se stabilesc diferenţe faţă de suma solicitată la rambursare, se întocmeşte Decizia privind nemodificarea bazei de impozitare ca urmare a inspecţiei fiscale, pe baza căreia compartimentul de specialitate emite proiectul Deciziei de rambursare.

82. Compartimentul cu atribuţii de inspecţie fiscală transmite compartimentului de specialitate dosarul solicitării, împreună cu Raportul de inspecţie fiscală, precum şi, după caz, Decizia de impunere privind obligaţiile fiscale principale aferente diferenţelor bazelor de impozitare stabilite în cadrul inspecţiilor fiscale la persoane juridice sau fizice, după caz, sau Decizia privind nemodificarea bazei de impozitare ca urmare a inspecţiei fiscale.

83. (1) În situaţiile în care pentru soluţionarea solicitării de rambursare organul de inspecţie fiscală consideră că sunt necesare informaţii suplimentare, termenul de soluţionare se prelungeşte cu perioada cuprinsă între data solicitării şi data primirii informaţiilor respective, potrivit art. 77 alin. (2) din Codul de procedură fiscală.

(2) Prelungirea termenului de soluţionare se realizează pentru întreaga sumă solicitată la rambursare şi nu poate opera pentru sume parţiale.

84. Dacă în urma inspecţiei fiscale nu au fost stabilite diferenţe faţă de suma solicitată la rambursare, cel mai târziu în ziua următoare primirii dosarului solicitării compartimentul de specialitate întocmeşte proiectul Deciziei de rambursare a TVA, în două exemplare. Dispoziţiile pct. 36.(2) sunt aplicabile în mod corespunzător.

F. Operaţiunile din cadrul compartimentului de colectare, finalizarea procedurii şi arhivarea documentelor

85. La sfârşitul fiecărei zile compartimentul de specialitate transmite compartimentului de colectare, în vederea compensării şi/sau restituirii, potrivit prevederilor legale în vigoare, atât deciziile de rambursare a TVA, aprobate, cât şi deciziile de impunere privind obligaţiile fiscale principale aferente diferenţelor bazelor de impozitare stabilite în cadrul inspecţiilor fiscale la persoane juridice sau fizice, după caz, aprobate.

86. Compartimentul de colectare, după efectuarea operaţiunilor de stingere a creanţelor fiscale, transmite compartimentului de specialitate ambele exemplare din documentele întocmite, un exemplar pentru a fi comunicat persoanei impozabile şi un exemplar în vederea arhivării, precum şi Decizia de rambursare a TVA sau Decizia de impunere privind obligaţiile fiscale principale aferente diferenţelor bazelor de impozitare stabilite în cadrul inspecţiilor fiscale la persoane juridice sau fizice, după caz.

87. (1) După operarea datelor privind soluţionarea decontului cu sume negative de taxă pe valoarea adăugată cu opţiune de rambursare în evidenţa specială, compartimentul de specialitate transmite dosarul solicitării compartimentului de gestionare a dosarului fiscal, pentru arhivare.

(2) Dosarul solicitării cuprinde:

– Decontul cu sume negative de taxă pe valoarea adăugată cu opţiune de rambursare;
– Fişa de calcul al SIN;
– Fişa indicatorilor de inspecţie fiscală;
– Fişa de analiză de risc;
– Referatul pentru analiză documentară şi/sau Raportul de inspecţie fiscală, după caz;
– Decizia de rambursare a TVA, emisă de compartimentul de specialitate, sau Decizia de impunere privind obligaţiile fiscale principale aferente diferenţelor bazelor de impozitare stabilite în cadrul inspecţiilor fiscale la persoane juridice sau fizice ori Decizia privind nemodificarea bazei de impozitare ca urmare a inspecţiei fiscale, după caz, emise de compartimentul cu atribuţii de inspecţie fiscală, după caz, însoţite de Raportul de inspecţie fiscală;
– Nota de compensare şi/sau Nota de restituire/rambursare, cuprinzând data la care s-a efectuat operaţiunea de compensare şi/sau restituire;
– alte înscrisuri sau documente care au stat la baza soluţionării decontului, cum ar fi: extrasul din baza de date Cazier fiscal, din care să rezulte faptul că persoana impozabilă are/nu are infracţiuni înscrise în cazierul fiscal, extrasul din baza de date constituită potrivit cap. II lit. B din care să rezulte că persoana impozabilă figurează/nu figurează, la data depunerii decontului, cu risc fiscal mare stabilit de organele fiscale ori referatul întocmit de organele fiscale din care să rezulte că, pe parcursul soluţionării decontului, organele fiscale au stabilit risc fiscal mare, după caz.

88. În cel mult o zi de la primirea Notei de compensare şi/sau a Notei de restituire/rambursare de la compartimentul de colectare, compartimentul de specialitate înştiinţează persoana impozabilă despre modul de soluţionare a opţiunii de rambursare, prin transmiterea Notei de compensare şi/sau a Notei de restituire/rambursare, însoţite, după caz, de Decizia de rambursare a TVA emisă de compartimentul de specialitate.

89. Compartimentul de specialitate transmite compartimentului de inspecţie fiscală, până la data de 1 a lunii următoare, un extras al registrului de evidenţă specială, cuprinzând deconturile cu sume negative de taxă pe valoarea adăugată cu opţiune de rambursare, soluţionate cu inspecţie fiscală ulterioară, în luna anterioară, pentru cuprinderea în programul de inspecţie fiscală.

90. Contribuabilii pentru care rambursarea s-a aprobat cu inspecţie fiscală ulterioară vor fi supuşi unei analize de risc, în vederea stabilirii listei contribuabililor cu risc fiscal care urmează să fie selectaţi pentru efectuarea inspecţiei fiscale ulterioare.

91. Prin excepţie de la pct. 90, în mod aleatoriu, vor fi selectaţi pentru efectuarea inspecţiei fiscale ulterioare şi contribuabili fără risc.

Capitolul IV
Dispoziţii speciale privind soluţionarea solicitărilor de rambursare

A. Dispoziţii generale

92. Pentru contribuabilii mari şi mijlocii, precum şi pentru persoanele impozabile care desfăşoară activităţi de export şi/sau livrări intracomunitare de bunuri scutite de taxă pe valoarea adăugată, denumite în continuare exportatori, rambursarea se acordă cu inspecţie fiscală ulterioară, cu excepţia cazurilor care prezintă risc fiscal mare, când rambursarea se acordă în urma inspecţiei fiscale anticipate.

93. Se soluţionează potrivit prezentului capitol deconturile cu sume negative de taxă pe valoarea adăugată cu opţiune de rambursare depuse de contribuabilii mari şi mijlocii, precum şi de exportatori, care nu sunt încadrate în risc fiscal potrivit prevederilor pct. 19-21.

94. În categoria contribuabililor mari şi mijlocii se cuprind contribuabilii definiţi potrivit prevederilor legale în vigoare.

95. În categoria exportatorilor care beneficiază de regimul special privind soluţionarea solicitărilor de rambursare se încadrează persoanele impozabile care îndeplinesc, cumulativ, următoarele condiţii:

a) au depus în ultimele 12 luni toate declaraţiile fiscale, precum şi declaraţiile informative 390 (VIES) „Declaraţia recapitulativă privind livrările/achiziţiile/prestările intracomunitare" şi 394 „Declaraţie informativă privind livrările/prestările şi achiziţiile efectuate pe teritoriul naţional" pentru care persoanele impozabile aveau obligaţia transmiterii către organul fiscal;

b) au desfăşurat în anul anterior activităţi de export, în nume propriu sau în comision, şi/sau livrări intracomunitare de bunuri scutite de taxă pe valoarea adăugată, în procent de minimum 60% din rulajul debitor al contului de clienţi (4111), dar nu mai puţin de echivalentul în lei a 500.000 euro, calculat pe baza cursului valutar de schimb comunicat de Banca Naţională a României valabil la data de 31 decembrie a anului precedent celui în care se aplică regimul special Condiţia privind desfăşurarea de activităţi de export şi/sau livrări intracomunitare de bunuri scutite de taxă pe valoarea adăugată, în procent de minimum 60% din rulajul debitor al contului de clienţi (4111), trebuie îndeplinită până la data depunerii cererii pentru aprobarea regimului special, în condiţiile prevăzute la lit. B;

c) activitatea de export nu se desfăşoară în domeniile:

– „Comerţ cu ridicata al fructelor şi legumelor", cod 4631;

– „Comerţ cu ridicata al combustibililor solizi, lichizi şi gazoşi şi al produselor derivate", cod 4671;

– „Comerţ cu ridicata al materialului lemnos şi al materialelor de construcţie şi echipamentelor sanitare", cod 4673;

– „Comerţ cu ridicata al deşeurilor şi resturilor", cod 4677;

d) contribuabilul respectiv nu are fapte, de natura infracţiunilor, înscrise în cazierul fiscal;

e) pentru contribuabilul respectiv nu a fost deschisă procedura de insolvenţă sau nu a fost declanşată procedura de lichidare voluntară.

96. În categoria persoanelor impozabile prevăzute la pct. 95 nu intră contribuabilii mari şi mijlocii.

97. Primul decont cu sume negative de taxă pe valoarea adăugată cu opţiune de rambursare depus, după înregistrarea investiţiei, potrivit legii, de către persoanele impozabile care realizează investiţii ce se încadrează în prevederile Ordonanţei de urgenţă a Guvernului nr. 85/2008 privind stimularea investiţiilor, aprobată prin Legea nr. 78/2009, cu completările ulterioare, va fi supus inspecţiei fiscale, rambursarea fiind acordată cu inspecţie fiscală anticipată.

98. Solicitările ulterioare depuse de această categorie de persoane impozabile pe durata derulării investiţiei vor fi soluţionate cu inspecţie fiscală ulterioară.

B. Procedura de aprobare a regimului special pentru exportatori

99. După intrarea în vigoare a prezentei proceduri, exportatorii care îndeplinesc condiţiile prevăzute la pct. 95 depun la organul fiscal competent o cerere prin care solicită aplicarea regimului special de rambursare a taxei pe valoarea adăugată, potrivit modelului prevăzut în anexa nr. 6 la ordin.

100. (1) Cererea va fi însoţită de balanţa de verificare la data de 31 decembrie a anului precedent şi de fişa contului 4111, din care să rezulte că volumul exportului scutit şi/sau al livrărilor intracomunitare de bunuri scutite de taxă pe valoarea adăugată, efectuat în anul anterior în nume propriu sau în comision, a reprezentat minimum 60% din rulajul debitor al contului de clienţi (4111), dar nu mai puţin de echivalentul în lei a 500.000 euro, calculat pe baza cursului valutar de schimb comunicat de Banca Naţională a României valabil la data de 31 decembrie a anului precedent celui în care se aplică regimul special. De asemenea, cererea va fi însoţită de o declaraţie pe propria răspundere că nu a desfăşurat activităţi de export şi/sau livrări intracomunitare de bunuri scutite de taxă pe valoarea adăugată în domeniile prevăzute la pct. 95 lit. c), precum şi că până la data depunerii cererii persoana impozabilă a desfăşurat activităţi de export şi/sau livrări intracomunitare de bunuri

scutite de taxă pe valoarea adăugată, în nume propriu sau în comision, în procent de minimum 60% din rulajul debitor al contului de clienţi (4111).

(2) În cazul persoanelor nerezidente înregistrate în scopuri de TVA în România, direct sau prin reprezentant fiscal şi care nu au sediu permanent în România, pentru a dovedi îndeplinirea condiţiei privind volumul exportului scutit şi/sau al livrărilor intracomunitare de bunuri scutite de taxă pe valoarea adăugată, efectuat în anul anterior în nume propriu sau în comision, cererea poate fi însoţită de alte documente relevante, cum ar fi jurnalele de vânzări întocmite conform art. 321 din Codul fiscal şi normelor metodologice de aplicare a titlului VII din Codul fiscal.

101. Pentru soluţionarea cererii, compartimentul de specialitate:

– analizează documentaţia depusă de persoana impozabilă;

– verifică îndeplinirea obligaţiilor declarative în evidenţele fiscale;

– solicită, în scris, compartimentului cu atribuţii în domeniul gestionării cazierului fiscal informaţii privind existenţa faptelor de natura infracţiunilor înscrise în cazierul fiscal al respectivei persoane impozabile;

– solicită, în scris, compartimentului cu atribuţii de colectare şi compartimentului juridic informaţii privind deschiderea procedurii de insolvenţă sau declanşarea procedurii de lichidare voluntară pentru respectiva persoană impozabilă şi întocmeşte Referatul privind regimul special pentru exportatori, potrivit modelului prevăzut în anexa nr. 9 la prezenta procedură.

102. Dacă se constată că sunt îndeplinite, cumulativ, condiţiile prevăzute la pct. 95, compartimentul de specialitate propune aprobarea aplicării regimului special şi întocmeşte proiectul Deciziei privind regimul special de rambursare a taxei pe valoarea adăugată pentru exportatori.

103. Decizia privind regimul special de rambursare a taxei pe valoarea adăugată pentru exportatori se întocmeşte în două exemplare, potrivit modelului prevăzut în anexa nr. 7 la ordin. Dispoziţiile pct. 36.2 sunt aplicabile în mod corespunzător.

104. Decizia poate fi contestată, în termen de 45 de zile de la data comunicării, sub sancţiunea decăderii, la organul fiscal emitent.

105. Referatul privind regimul special pentru exportatori, împreună cu proiectul Deciziei privind regimul special de rambursare a taxei pe valoarea adăugată pentru exportatori, vizate de şeful compartimentului de specialitate, se înaintează spre aprobare conducătorului unităţii fiscale.

106. Decizia privind regimul special de rambursare a taxei pe valoarea adăugată pentru exportatori se comunică persoanei impozabile în conformitate cu prevederile art. 47 din Codul de procedură fiscală.

107. Aplicarea regimului special încetează dacă:

a) din analiza evidenţelor fiscale sau în urma inspecţiei fiscale efectuate se constată că persoana impozabilă nu mai îndeplineşte condiţiile prevăzute la pct. 95; sau

b) ponderea sumelor neaprobate la rambursare ca urmare a inspecţiei fiscale anticipate în totalul sumelor solicitate la rambursare prin decontul soluţionat cu inspecţie fiscală anticipată este mai mare de 6%.

108. La apariţia unei situaţii din cele prevăzute la pct. 107, compartimentul de specialitate întocmeşte Referatul privind regimul special pentru exportatori, precum şi Decizia privind regimul special de rambursare a taxei pe valoarea adăugată pentru exportatori, în vederea încetării aplicării regimului special. Dispoziţiile pct. 103, 104, 105 şi 106 se aplică în mod corespunzător.

109. Deconturile cu sume negative de TVA cu opţiune de rambursare aflate în curs de soluţionare la data încetării aplicării regimului special se încadrează la risc fiscal mare şi se soluţionează cu inspecţie fiscală anticipată. În acest sens, compartimentul de specialitate întocmeşte o notă prin care stabileşte încadrarea la risc fiscal mare şi propune anularea actelor procedurale, întocmite anterior în vederea soluţionării respectivelor deconturi. Nota întocmită de compartimentul de specialitate se înaintează conducătorului unităţii fiscale spre aprobare.

110. Deconturile cu sume negative de TVA cu opţiune de rambursare depuse după încetarea aplicării regimului special se soluţionează potrivit dispoziţiilor cap. II şi III.

111. Regimul special pentru exportatori se aprobă pentru fiecare an fiscal.

C. Fluxul de soluţionare a deconturilor cu sume negative de taxă pe valoarea adăugată cu opţiune de rambursare depuse de contribuabilii mari şi mijlocii

112. Compartimentul de specialitate înregistrează deconturile într-o evidenţă specială, care se conduce informatizat, organizată potrivit lit. B din anexa nr. 2.

113. După înregistrarea în evidenţă, deconturile cu sume negative de taxă pe valoarea adăugată cu opţiune de rambursare depuse la acelaşi termen legal de depunere sunt supuse procedurii de soluţionare, în ordinea cronologică a înregistrării lor la organul fiscal.

114. Deconturile de TVA se verifică din punctul de vedere al corectitudinii completării, urmărindu-se dacă soldul sumei negative de taxă pe valoarea adăugată solicitate la rambursare coincide cu suma înregistrată în evidenţele fiscale.

115. Dacă se constată diferențe între suma negativă de taxă pe valoarea adăugată solicitată la rambursare şi suma înregistrată în evidențele organului fiscal care pot fi corectate potrivit procedurii de corecție a erorilor materiale, compartimentul de specialitate notifică contribuabilul şi aplică procedura specială în domeniu.

116. În acest caz, termenul legal de soluționare a solicitării de rambursare se prelungeşte cu perioada de timp cuprinsă între data emiterii notificării şi data corectării diferențelor între suma negativă de taxă pe valoarea adăugată solicitată la rambursare şi suma înregistrată în evidențele fiscale, potrivit art. 77 alin. (2) din Codul de procedură fiscală.

117. Deconturile cu sume negative de taxă pe valoarea adăugată cu opțiune de rambursare depuse de contribuabilii mari se încadrează în categoria de risc fiscal mare dacă pentru contribuabilul respectiv a fost declanşată procedura de lichidare voluntară sau a fost deschisă procedura de insolvență, cu excepția celor pentru care s-a confirmat un plan de reorganizare, în condițiile legii speciale.

118. (1) Pentru deconturile încadrate la risc fiscal mare, ca urmare a condiției prevăzute la pct. 20, contribuabilii mari pot depune scrisori de garanție bancară, emise de instituții de credit autorizate de Banca Națională a României, cu excepția situației în care încadrarea inițială în categoria de risc fiscal mare s-a făcut ca urmare a începerii urmăririi penale în legătură cu acte săvârşite de respectivul contribuabil.

(2) Scrisoarea de garanție bancară trebuie să îndeplinească, cumulativ, cel puțin următoarele condiții:

a) să cuprindă suma maximă pe care garantul se obligă să o plătească în cazul în care obligațiile fiscale stabilite suplimentar de inspecția fiscală nu sunt achitate în termen – această sumă nu poate fi mai mică decât nivelul sumelor solicitate la rambursare prin aceste deconturi;

b) să aibă o durată minimă de 12 luni, cu posibilitatea prelungirii duratei de valabilitate, până la finalizarea inspecției fiscale ulterioare;

c) să cuprindă angajamentul garantului ca, în cazul neachitării de către garantat, în termen, a obligațiilor fiscale stabilite suplimentar de inspecția fiscală sau a obligațiilor fiscale declarate de către contribuabil şi scadente pe perioada de valabilitate a scrisorii de garanție bancară, acesta să plătească orice sumă care se încadrează în suma garantată prin scrisoarea de garanție bancară, în termen de maximum 15 zile de la împlinirea termenului prevăzut la art. 156 din Codul de procedură fiscală.

(3) În cazul depunerii scrisorii de garanție, cu îndeplinirea condițiilor prevăzute la pct. 118.(2), procedura de soluționare a deconturilor încadrate la risc fiscal mare se întrerupe, iar deconturile se încadrează la risc fiscal mic şi se soluționează cu inspecție fiscală ulterioară.

(4) Verificarea îndeplinirii condițiilor pe care trebuie să le îndeplinească scrisoarea de garanție bancară se face de compartimentul cu atribuții de colectare.

(5) Compartimentul de specialitate întocmeşte o notă prin care propune anularea actelor procedurale, întocmite anterior în procedura de soluționare a deconturilor încadrate la risc fiscal mare, pentru soluționarea cu inspecție fiscală anticipată a acestor deconturi. Nota se înaintează conducătorului unității fiscale spre aprobare, iar după aprobare se transmite de îndată compartimentului cu atribuții de inspecție fiscală.

(6) Dacă încadrarea la risc fiscal mic, ca urmare a depunerii scrisorii de garanție, se realizează în cursul derulării inspecției fiscale anticipate, acțiunea începută se va finaliza, cu respectarea prevederilor Codului de procedură fiscală, transformându-se în inspecție fiscală ulterioară.

(7) Organul fiscal competent va efectua inspecția fiscală ulterioară, în condițiile stabilite de Codul de procedură fiscală, în termenul de valabilitate a scrisorii de garanție bancară. Prin excepție, pentru contribuabilii care nu îşi reîntregesc scrisoarea de garanție potrivit pct. 118.(8), pentru cei pentru care a fost deschisă procedura de insolvență sau s-a declanşat procedura de lichidare voluntară, precum şi pentru situația în care s-a dispus începerea urmăririi penale în legătură cu acte săvârşite de respectivul contribuabil după finalizarea procedurii de soluționare a deconturilor potrivit pct. 118.(3), inspecția fiscală se va iniția în termen de 15 zile de la data expirării termenului de valabilitate a scrisorii, de la data deschiderii procedurii de insolvență sau declanşării procedurii de lichidare voluntară ori de la data înscrierii infracțiunilor în cazierul fiscal, după caz.

(8) Pe perioada valabilității scrisorii de garanție bancară, aceasta se va valorifica de organul fiscal competent în cazul neachitării în termen a obligațiilor fiscale stabilite suplimentar de inspecția fiscală sau a obligațiilor fiscale declarate de către contribuabil şi scadente pe perioada de valabilitate a scrisorii de garanție bancară, în măsura în care nu are loc plata voluntară a acestor obligații. În cazul valorificării scrisorii de garanție bancară, aceasta va fi reîntregită în termen de maximum 15 zile de la data valorificării scrisorii.

(9) În situația în care, cu ocazia inspecției fiscale ulterioare efectuate pentru verificarea rambursării acordate în condițiile pct. 118.(3), nu se stabilesc obligații fiscale suplimentare, organul fiscal va restitui contribuabilului scrisoarea de garanție bancară, dacă acesta nu înregistrează alte obligații fiscale restante.

(10) Organele fiscale vor respinge o scrisoare de garanție bancară, dacă aceasta nu îndeplineşte condițiile prevăzute la pct. 118.(2).

119. În cazul contribuabililor mijlocii, deconturile cu sume negative de taxă pe valoarea adăugată cu opțiune de rambursare se încadrează în categoria de risc fiscal mare dacă pentru contribuabilul respectiv a fost declanşată procedura de lichidare voluntară sau a fost deschisă procedura de insolvență, cu excepția celor pentru care s-a confirmat un plan de reorganizare, în condițiile legii speciale.

120. (1) Compartimentul de specialitate organizează o bază de date cuprinzând persoanele impozabile ale căror deconturi se încadrează în categoria de risc fiscal mare, pe baza informaţiilor primite sau deţinute în condiţiile prezentului punct.

(2) Stabilirea gradului de risc fiscal mare, în sensul pct. 117 şi 119, se realizează, după caz, prin referat motivat întocmit de compartimentul cu atribuţii de colectare sau de compartimentul juridic, aprobat de directorul coordonator.

(3) Informaţiile primite sau deţinute privind încadrarea în categoria de risc fiscal mare, în temeiul referatelor motivate întocmite potrivit pct. 120.(2) şi transmise compartimentului de specialitate, se înscriu în baza de date organizată potrivit pct. 120.(1).

121. (1) Ori de câte ori compartimentele prevăzute la pct. 120.(2) constată că o persoană impozabilă înregistrată în scopuri de TVA îndeplineşte condiţia menţionată la pct. 117 sau la pct. 119, acestea propun încadrarea în categoria de risc fiscal mare, pe bază de referat motivat, pe care îl transmit de îndată compartimentului de specialitate în vederea includerii în baza de date.

(2) La primirea referatului, compartimentul de specialitate verifică dacă pentru persoana impozabilă respectivă există deconturi cu sume negative de TVA cu opţiune de rambursare în curs de soluţionare.

(3) Pentru deconturile încadrate la risc fiscal mic, care urmează să fie soluţionate cu inspecţie fiscală ulterioară, procedura se întrerupe, iar deconturile se încadrează la risc fiscal mare şi se soluţionează cu inspecţie fiscală anticipată.

(4) Pe baza referatului primit în condiţiile pct. 121.(1), compartimentul de specialitate întocmeşte o notă prin care stabileşte încadrarea la risc fiscal mare şi propune anularea actelor procedurale, întocmite ca urmare a încadrării deconturilor la risc fiscal mic. Nota întocmită de compartimentul de specialitate se înaintează conducătorului unităţii fiscale spre aprobare.

(5) Dispoziţiile pct. 121.(3) şi 121.(4) sunt aplicabile şi pentru deconturile aflate în curs de soluţionare, pentru care la data primirii referatului prevăzut la pct. 121.(1) era emisă Decizia de rambursare sub rezerva verificării ulterioare. În această situaţie, Decizia de rambursare emisă sub rezerva verificării ulterioare se desfiinţează în condiţiile art. 94 alin. (2) din Codul de procedură fiscală.

122. Compartimentele care au propus încadrarea în categoria de risc fiscal mare au obligaţia înştiinţării de îndată a compartimentului de specialitate cu privire la încetarea condiţiilor care au determinat încadrarea în categoria de risc fiscal mare, pe bază de referat motivat privind schimbarea din categoria de risc şi scoaterea din baza de date.

123. *Abrogat.*

124. (1) Rezultatul analizei efectuate în vederea soluţionării deconturilor cu sume negative de taxă pe valoarea adăugată cu opţiune de rambursare depuse de marii contribuabili se consemnează în Referatul privind analiza decontului cu sume negative de TVA cu opţiune de rambursare depus de marii contribuabili, potrivit modelului prevăzut în anexa nr. 7 la prezenta procedură.

(2) Rezultatul analizei efectuate în vederea soluţionării deconturilor cu sume negative de taxă pe valoarea adăugată cu opţiune de rambursare depuse de contribuabilii mijlocii se consemnează în Referatul privind analiza decontului cu sume negative de TVA cu opţiune de rambursare depus de contribuabilii mijlocii, potrivit modelului prevăzut în anexa nr. 8 la prezenta procedură.

125. (1) Dacă decontul de TVA supus analizei se încadrează în una dintre situaţiile prevăzute la pct. 117 şi, după caz, la pct. 119, este un decont cu risc fiscal mare.

(2) Pentru deconturile cu risc fiscal mare, compartimentul de specialitate verifică, în baza de date Phoenix, dacă în ultimele 12 luni, pentru persoanele impozabile care le-au depus, a fost emisă o decizie privind nemodificarea bazei de impozitare ca urmare a inspecţiei fiscale pentru perioade în care a fost supusă inspecţiei fiscale inclusiv taxa pe valoarea adăugată. Ca urmare a verificării se emite o listă care conţine în mod obligatoriu: datele de identificare fiscală ale persoanei impozabile, perioada supusă inspecţiei fiscale în cazul TVA, numărul şi data deciziei privind nemodificarea bazei de impozitare ca urmare a inspecţiei fiscale.

(3) Pentru fiecare din deconturile cuprinse în listă se întocmeşte Fişa de analiză de risc, potrivit modelului prevăzut în anexa nr. 4, completându-se numai secţiunea referitoare la reconstituirea sumei negative solicitate la rambursare, având înscrisă în coloana corespunzătoare dacă perioada respectivă a fost supusă inspecţiei fiscale.

(4) Dacă întreaga sumă negativă solicitată la rambursare provine din perioade pentru care TVA a fost supusă inspecţiei fiscale şi a fost emisă o decizie privind nemodificarea bazei de impozitare ca urmare a inspecţiei fiscale, compartimentul de specialitate emite Decizia de rambursare a TVA.

(5) Dacă suma negativă provine, parţial, din perioade pentru care TVA a fost supusă inspecţiei fiscale şi a fost emisă o decizie privind nemodificarea bazei de impozitare ca urmare a inspecţiei fiscale, compartimentul de specialitate emite Decizia de rambursare a TVA prin care se aprobă rambursarea sumelor negative aferente perioadelor fiscale pentru care a fost emisă decizia privind nemodificarea bazei de impozitare ca urmare a inspecţiei fiscale. Dispoziţiile pct. 36. (2) sunt aplicabile în mod corespunzător. O copie a Deciziei de rambursare a TVA se comunică şi compartimentului cu atribuţii de inspecţie fiscală.

(6) Pentru sumele negative care provin din perioade pentru care TVA nu a fost supusă inspecției fiscale sau ca urmare a inspecției nu a fost emisă o decizie privind nemodificarea bazei de impozitare ca urmare a inspecției fiscale, decontul se transmite compartimentului cu atribuții de inspecție fiscală, pentru verificarea sumelor negative de TVA aferente perioadelor fiscale care nu au fost supuse inspecției fiscale.

126. Rambursarea cu inspecție fiscală anticipată se soluționează potrivit prevederilor cap. III lit. E „Fluxul operațiunilor în cazul deconturilor cu sume negative de taxă pe valoarea adăugată cu opțiune de rambursare soluționate cu inspecție fiscală anticipată".

127. (1) Dacă decontul de TVA supus analizei nu se încadrează în condițiile prevăzute la pct. 117 și, după caz, la pct. 119, se consideră cu risc fiscal mic, se soluționează cu inspecție fiscală ulterioară și se emite proiectul Deciziei de rambursare a TVA, în două exemplare. Dispozițiile pct. 36.(2) sunt aplicabile în mod corespunzător.

(2) Decizia de rambursare emisă de compartimentul de specialitate este decizie sub rezerva verificării ulterioare, potrivit art. 94 din Codul de procedură fiscală, cu excepția sumelor pentru care s-a emis decizia de rambursare pe baza deciziei privind nemodificarea bazei de impozitare ca urmare a inspecției fiscale.

128. Prevederile cap. III lit. F „Operațiunile din cadrul compartimentului de colectare, finalizarea procedurii și arhivarea documentelor" se aplică în mod corespunzător.

D. Fluxul de soluționare a deconturilor cu sume negative de taxă pe valoarea adăugată cu opțiune de rambursare depuse de persoanele impozabile pentru care a fost aprobat regimul special de rambursare potrivit lit. B

129. Compartimentul de specialitate înregistrează deconturile într-o evidență specială, care se conduce informatizat, organizată potrivit lit. B din anexa nr. 2.

130. După înregistrarea în evidență, deconturile cu sume negative de taxă pe valoarea adăugată cu opțiune de rambursare sunt supuse analizei, în vederea soluționării, în ordinea cronologică a înregistrării lor la organul fiscal.

131. (1) Deconturile de TVA se verifică din punctul de vedere al corectitudinii completării, urmărindu-se dacă soldul sumei negative de taxă pe valoarea adăugată solicitate la rambursare coincide cu suma înregistrată în evidențele fiscale.

(2) Dacă se constată diferențe între suma negativă de taxă pe valoarea adăugată solicitată la rambursare și suma înregistrată în evidențele organului fiscal care pot fi corectate potrivit procedurii de corecție a erorilor materiale, compartimentul de specialitate notifică contribuabilul și aplică procedura specială în domeniu.

(3) În acest caz, termenul legal de soluționare a solicitării de rambursare se prelungește cu perioada de timp cuprinsă între data emiterii notificării și data corectării diferențelor dintre suma negativă de taxă pe valoarea adăugată solicitată la rambursare și suma înregistrată în evidențele fiscale, potrivit art. 77 alin. (2) din Codul de procedură fiscală.

132. Deconturile cu sume negative de taxă pe valoarea adăugată cu opțiune de rambursare depuse de exportatori se încadrează în categoria de risc fiscal mare, dacă suma negativă solicitată la rambursare este mai mare decât dublul mediei lunare a sumelor negative declarate prin deconturile de TVA depuse în ultimele 12 luni [(total „suma negativă a TVA în perioada de raportare" declarată prin deconturile de TVA depuse în ultimele 12 luni – total „taxa de plată în perioada de raportare" declarată prin deconturile de TVA depuse în ultimele 12 luni)/12 luni]*).

**) Se au în vedere rândurile „Suma negativă a TVA în perioada de raportare" și „Taxa de plată în perioada de raportare" din formularul 300 „Decont de TVA". Nu se iau în calcul suma negativă de TVA în perioada de raportare și taxa de plată în perioada de raportare declarate prin decontul de TVA aflat în curs de soluționare.*

133. Deconturile cu sume negative de TVA cu opțiune de rambursare depuse ulterior unui decont care se soluționează cu inspecție fiscală anticipată se soluționează cu inspecție fiscală ulterioară, dacă nu îndeplinesc condiția prevăzută la pct. 132.

134. Prevederile pct. 120-128 se aplică în mod corespunzător. Rezultatul analizei efectuate în vederea soluționării deconturilor cu sume negative de taxă pe valoarea adăugată cu opțiune de rambursare depuse de persoanele impozabile pentru care a fost aprobat regimul special de rambursare potrivit lit. B se consemnează în Referatul privind analiza decontului cu sume negative de taxă pe valoarea adăugată cu opțiune de rambursare depus de exportatori, potrivit modelului prevăzut în anexa nr. 10.

E. Dispoziții privind efectuarea inspecției fiscale ulterioare

135. Contribuabilii pentru care rambursarea s-a aprobat cu inspecție fiscală ulterioară vor fi supuși unei analize de risc, în vederea stabilirii listei contribuabililor cu risc fiscal care urmează să fie selectați pentru efectuarea inspecției fiscale ulterioare.

136. Prin excepție de la pct. 135, în mod aleatoriu, vor fi selectați pentru efectuarea inspecției fiscale ulterioare și contribuabili fără risc.

Capitolul V
Transferul datelor pentru aplicarea procedurii de soluţionare

137. Pentru contribuabilii care îşi modifică sediul social/domiciliul fiscal se transferă în format electronic toate datele necesare pentru aplicarea prezentei proceduri, până cel târziu la data transferului dosarului fiscal.

Capitolul VI
Raportarea modului de soluţionare

138. Direcţiile generale regionale ale finanţelor publice şi Direcţia generală de administrare a marilor contribuabili vor raporta lunar Agenţiei Naţionale de Administrare Fiscală situaţia rambursărilor efectuate, potrivit modelului aprobat prin ordin al preşedintelui Agenţiei Naţionale de Administrare Fiscală.

Capitolul VII
Soluţionarea solicitărilor de restituire a taxei pe valoarea adăugată

139. Sumele negative de TVA cuprinse în deconturile cu sume negative de TVA depuse de persoanele impozabile care solicită anularea codului de înregistrare în scopuri de TVA sau pentru care organele fiscale anulează din oficiu codul de înregistrare în scopuri de TVA se restituie, potrivit procedurii generale de restituire, aprobată prin Ordinul ministrului finanţelor publice nr. 1.899/2004 pentru aprobarea Procedurii de restituire şi de rambursare a sumelor de la buget, precum şi de acordare a dobânzilor cuvenite contribuabililor pentru sumele restituite sau rambursate cu depăşirea termenului legal, numai în urma efectuării inspecţiei fiscale.

Capitolul VIII
Dispoziţii speciale privind deconturile cu sume negative de TVA cu opţiune de rambursare depuse de persoanele impozabile declarate inactive fiscal pe parcursul procedurii de soluţionare

140. Dacă în cursul soluţionării decontului cu sume negative de TVA cu opţiune de rambursare persoana impozabilă este declarată inactivă fiscal, potrivit prevederilor Codului de procedură fiscală, procedura se încheie, iar sumele negative cuprinse în respectivul decont se pot cuprinde în primul decont de TVA care va fi depus după reactivarea contribuabilului, potrivit prevederilor Codului de procedură fiscală.

141. Compartimentul învestit cu soluţionarea decontului la momentul declarării inactivităţii fiscale întocmeşte un referat prin care propune încheierea procedurii. Referatul se aprobă de conducătorul unităţii fiscale şi se transmite compartimentului de specialitate.

142. Compartimentul de specialitate emite o decizie, potrivit modelului prevăzut în anexa nr. 8 la ordin, prin care comunică persoanei impozabile încheierea procedurii de soluţionare a decontului aflat în curs de soluţionare la data declarării inactivităţii fiscale. Decizia se comunică de organul fiscal competent, potrivit prevederilor art. 47 din Codul de procedură fiscală. Dispoziţiile pct. 36.(2) sunt aplicabile în mod corespunzător.

143. După comunicarea deciziei, organul fiscal transferă sumele negative, aferente decontului cu sume negative de TVA cu opţiune de rambursare a cărui procedură de soluţionare s-a încheiat, din evidenţa separată în evidenţa pe plătitori.

Anexa nr. 1
Fişa de calcul al standardului individual negativ

<table>
<tr><td colspan="2">Denumirea persoanei impozabile înregistrate în scopuri de TVA</td><td colspan="8"></td></tr>
<tr><td colspan="2">Codul de identificare fiscală</td><td colspan="3"></td><td>Periodicitatea depunerii decontului</td><td colspan="4">Lunar
Trimestrial
Semestrial
Anual</td></tr>
<tr><td>Judeţul</td><td colspan="2"></td><td colspan="7">Localitatea</td></tr>
<tr><td>Strada</td><td></td><td>Număr</td><td></td><td>Bloc</td><td></td><td>Scara</td><td></td><td>Ap.</td><td></td></tr>
<tr><td>Cod poştal</td><td></td><td>Sector</td><td></td><td>Tel:</td><td></td><td>Fax:</td><td colspan="3">E-mail</td></tr>
</table>

A. SIN brut ....
(Σ TVA deductibil - Σ TVA colectat)/nr. perioade de raportare

B. Motivaţia în cazul SIN = 1:
- plătitor nou-înfiinţat;
- datele incomplete;

- SIN este negativ;
- persoana impozabilă nu are bunuri imobile sau mobile în patrimoniu;
- organul fiscal competent a aprobat ca perioadă fiscală semestrul sau anul calendaristic conform Deciziei privind perioada fiscală nr. ....

C. Ajustare la inflaţie ....
(rd. A x indice inflaţie)

D. Indicatori

Nr. crt.	INDICATORI	Punctaj
1	Capitaluri proprii	
	- mai mic sau egal cu 0	100
	- mai mare decât 0	0
2	Grad de îndatorare = capital împrumutat/capital propriu*)	
	- mai mare sau egal cu 0 şi mai mic sau egal cu 1	0
	- mai mare decât 1	50
3	Profitabilitate = profit/cifră de afaceri	
	- egal cu 0	70
	- mai mare decât 0	0
4	Raportul dintre media vânzărilor şi media achiziţiilor:	
	- media vânzărilor mai mare decât media achiziţiilor	0
	- media vânzărilor mai mică decât media achiziţiilor	45
5**)	Declaraţii fiscale şi informative nedepuse în perioada de referinţă	
	- niciuna (toate declaraţiile depuse)	0
	- cel puţin 1	100
6***)	Obligaţii fiscale restante în perioada de referinţă (cu excepţia obligaţiilor de plată restante la TVA)	
	- obligaţii la începutul perioadei mai mici decât obligaţiile la sfârşitul perioadei	50
	- obligaţii la începutul perioadei mai mari decât obligaţiile la sfârşitul perioadei	30
	- nu există	0
TOTAL PUNCTAJ		

**) Indicatorul „Grad de îndatorare" se completează numai dacă există capital împrumutat (datorii ce trebuie plătite într-o perioadă mai mare de 1 an) şi capitalul propriu este pozitiv.*

***) Pct. 5 - se verifică depunerea formularului 100 „Declaraţia privind obligaţiile de plată la bugetul de stat", a formularelor 101 „Declaraţie privind impozitul pe profit", a formularului 390 (VIES) „Declaraţia recapitulativă privind livrările/achiziţiile/prestările intracomunitare", precum şi a formularului 394 „Declaraţie informativă privind livrările/prestările şi achiziţiile efectuate pe teritoriul naţional".*

****) Pct. 6 - se consideră toate obligaţiile declarate de către contribuabili sau stabilite de către organul fiscal şi neachitate, cu excepţia sumelor pentru care aceştia beneficiază de înlesniri la plată aprobate de organul fiscal competent.*

E. Coeficient de ajustare în funcţie de comportamentul fiscal
....

F. SIN conform coeficientului de ajustare
....

G. SIN
....

LEGENDĂ:

Locul de unde se obţin elementele din fişa de calcul a SIN:

1. Bilanţul contabil, pentru pct. 1, 2 şi 3, precum şi contul de profit şi pierderi, pentru pct. 3, depuse potrivit reglementărilor legale în vigoare.

Datele se completează numai în condiţiile în care capitalul propriu este pozitiv şi există datorii ce trebuie plătite într-o perioadă mai mare de 1 an (capital împrumutat).

2. Aplicaţia „DECIMP", pentru pct. 4, 5.
3. Fişa analitică de evidenţă pe plătitori, pentru pct. 6.

Anexa nr. 2

Evidența deconturilor cu sume negative de TVA cu opțiune de rambursare

A. Evidența deconturilor pentru care se aplică prevederile cap. III din Procedura de soluționare a deconturilor cu sume negative de TVA cu opțiune de rambursare

CIF	Decont cu sume negative de TVA cu opțiune de rambursare			Fapte de natura infracțiunilor înscrise în cazierul fiscal		Risc fiscal mare stabilit de organul fiscal (informație existentă la data depunerii DNOR)			Suma negativă de TVA mai mică de 45.000 lei					Soluționat cu SIN				
						Da - Referatul organului fiscal			Suspendare		Decizie de rambursare a TVA			Suspendare		Decizie de rambursare		
	Nr.	Data	Suma	Da	Nu	Nr.	Data	Nu	Data începerii	Data încetării	Nr.	Data	Suma	Data începerii	Data încetării	Nr.	Data	Suma

\- continuare -

Analiză documentară					Reîncadrare de la risc fiscal mic la risc fiscal mare*)				Inspecție fiscală							Stingere		
Suspendare		Decizie de rambursare			Referat privind riscul fiscal mare, emis de organul fiscal		Decizie de desființare a Deciziei de rambursare a TVA**)		Adresa de transmitere		Suspendare		Decizie de rambursare a TVA			Compensare	Restituire	Data efectuării operațiunii în trezorerie
Data începerii	Data încetării	Nr.	Data	Suma	Nr.	Data	Nr.	Data			Data începerii	Data încetării	Nr.	Data	Suma			

*) Se completează numai în situația în care, după încadrarea inițială a decontului la risc fiscal mic, organul fiscal transmite informații privind stabilirea riscului fiscal mare pentru respectivul contribuabil, potrivit cap. II lit. B din procedură.

**) Se completează numai în situația în care, la data emiterii referatului privind reîncadrarea la risc fiscal mare, era emisă decizia de rambursare a TVA sub rezerva verificării ulterioare.

B. Evidența deconturilor pentru care se aplică prevederile cap. IV din Procedura de soluționare a deconturilor cu sume negative de TVA cu opțiune de rambursare

CIF	Decont cu sume negative de TVA cu opțiune de rambursare			Fapte de natura infracțiunilor înscrise în cazierul fiscal		Risc fiscal mare stabilit de organul fiscal (informație existentă la data depunerii DNOR)			Suma negativă de TVA mai mică de 45.000 lei					Deconturi soluționate de activitatea de administrare a veniturilor cu risc fiscal mic				
						Da - Referatul organului fiscal			Suspendare		Decizie de rambursare a TVA			Suspendare		Decizie de rambursare a TVA		
	Nr.	Data	Suma	Da	Nu	Nr.	Data	Nu	Data începerii	Data încetării	Nr.	Data	Suma	Data începerii	Data încetării	Nr.	Data	Suma

\- continuare -

Reîncadrare de la risc fiscal mic la risc fiscal mare*)				Deconturi soluționate cu inspecție fiscală anticipată							Stingere		
Referat privind riscul fiscal mare, emis de organul fiscal		Decizie de desființare a Deciziei de rambursare a TVA**)		Adresa de transmitere		Suspendare		Decizie de rambursare a TVA			Compensare	Restituire	Data efectuării operațiunii în trezorerie
Nr.	Data	Nr.	Data	Nr.	Data	Data începerii	Data încetării	Nr.	Data	Suma			

*) Se completează numai în situația în care, după încadrarea inițială a decontului la risc fiscal mic, organul fiscal transmite informații privind stabilirea riscului fiscal mare pentru respectivul contribuabil, potrivit cap. II lit. B din procedură.

**) Se completează numai în situația în care, la data emiterii referatului privind reîncadrarea la risc fiscal mare, era emisă decizia de rambursare a TVA sub rezerva verificării ulterioare.

Anexa nr. 3

Fişa indicatorilor de inspecţie fiscală

1. Număr de rambursări soluţionate fără inspecţie fiscală în ultimele 24 de luni:
– până la 3 inclusiv – 0 puncte;
– între 4-9 inclusiv – 15 puncte;
– între 10-15 inclusiv – 30 de puncte;
– între 16-18 inclusiv – de 45 de puncte;
– peste 18 – de 60 de puncte.

2. Ponderea sumelor neaprobate la rambursare în totalul sumei solicitate la rambursare [(sume solicitate - sume aprobate)/sume solicitate]:
– pondere sumă neaprobată > 10% – 60 de puncte.

3. Ponderea sumelor rambursate în ultimele 24 de luni fără inspecţie fiscală*) în cifra de afaceri:

**) Sumele rambursate fără inspecţie fiscală sunt sume aprobate la rambursare, fără inspecţie fiscală anticipată sau pentru care nu a fost efectuată inspecţie fiscală ulterioară.*

– până la 5% inclusiv – 0 puncte;
– între 5% şi 10% inclusiv – 5 puncte;
– între 10% şi 15% inclusiv – 15 puncte;
– între 15% şi 20% inclusiv – 30 de puncte;
– între 20% şi 25% inclusiv – 45 de puncte;
– peste 25% – 60 de puncte.

Cifra de afaceri se calculează pe baza informaţiilor înscrise în formularul (300) „Decont de TVA".

4. Persoana impozabilă are ca obiect principal de activitate şi îşi desfăşoară efectiv activitatea în domeniul:
– cod 4631 „Comerţ cu ridicata al fructelor şi legumelor" – 15 puncte;
– cod 4671 „Comerţ cu ridicata al combustibililor solizi, lichizi şi gazoşi şi al produselor derivate" – 15 puncte;
– cod 4673 „Comerţ cu ridicata al materialului lemnos şi a materialelor de construcţie şi echipamentelor sanitare" – 15 puncte;
– cod 4677 „Comerţ cu ridicata al deşeurilor şi resturilor" – 15 puncte.

Indicatorii de inspecţie fiscală cuprinşi în această fişă se stabilesc pentru ultimele 24 de luni, perioada fiind calculată până la data decontului cu sume negative de TVA cu opţiune de rambursare, supus analizei.

Anexa nr. 4

Fişa de analiză de risc

Cod de identificare fiscală ....
Denumire ....
Domiciliu fiscal ....

1.

Nr. crt.		Sume negative de TVA	Observaţii	Informaţii privind perioadele supuse inspecţiei fiscale, după caz:
1.	Suma solicitată la rambursare, din care:			
2.	– din perioada de raportare			
3.	– din perioadele anterioare de raportare:	Subtotal (de la 3.1 până la 3.11)		
3.1.	– perioada			
3.2.	– perioada			
3.3.	– perioada			
3.4.	– perioada			
3.5.	– perioada			
3.6.	– perioada			
3.7.	– perioada			
3.8.	– perioada			
3.9.	– perioada			
3.10.	– perioada			
3.11.	– perioada			

2. Indicatori de analiză pentru perioadele de raportare în care suma negativă de TVA este mai mare decât SIN.

Nr. crt.	Indicatori	Punctaj	Punctaj acordat
1	Media veniturilor realizate în ultimele 12 luni		
	– veniturile din perioada analizată mai mari decât media veniturilor în ultimele 12 luni	0	
	– veniturile din perioada analizată mai mici decât media veniturilor în ultimele 12 luni	50	
2	Media valorii achiziţiilor pe ultimele 12 luni		
	– achiziţiile din perioada analizată mai mici decât media achiziţiilor în ultimele 12 luni	0	
	– achiziţiile din perioada analizată mai mari decât media achiziţiilor în ultimele 12 luni	50	
3	Operaţiunea preponderentă din operaţiunile de livrări/prestări		
	– scutită cu drept de deducere	0	
	– scutită fără drept de deducere	30	
	– livrare/prestare cu cota 20%	40	
	– livrare/prestare cu 9%	40	
	– livrare cu 5%	0	
	TOTAL		

Aprobat — Întocmit

Anexa nr. 5

Fişa de analiză de risc – Instrucţiuni de completare

Fişa de analiză de risc se completează pentru fiecare plătitor, după cum urmează:

Cartuşul „Suma solicitată la rambursare" se completează astfel:

– rd. 1 „Suma solicitată la rambursare" se completează cu Soldul sumei negative de TVA la sfârşitul perioadei de raportare solicitat la rambursare prin decontul cu sume negative de TVA cu opţiune de rambursare - formularul (300) „Decont de TVA".

– rd. 2 „din perioada de raportare" se completează cu Suma negativă de TVA în perioada de raportare din decontul cu sume negative de TVA cu opţiune de rambursare.

În cazul în care suma de la rd. 1 este diferită de cea de la rd. 2, se vor completa şi celelalte rânduri ale cartuşului cu sumele aferente fiecărei perioade de raportare din care provine suma solicitată la rambursare.

În cazul în care, în perioada din care provine suma solicitată la rambursare, există şi deconturi cu sume pozitive, în coloana „Observaţii" se va înscrie suma pozitivă, iar coloana „Sume negative TVA" şi coloana „Informaţii privind perioadele supuse inspecţiei fiscale, după caz", corespunzătoare perioadelor cu sume pozitive, vor rămâne necompletate.

Sumele negative înscrise în coloana „Sume negative TVA" se vor compara, fiecare în parte, cu SIN, iar în coloana de „Observaţii" se va menţiona dacă suma negativă respectivă este mai mică sau mai mare decât SIN.

În situaţia în care, pentru perioadele din care provin sumele negative au fost emise decizii de nemodificare a bazei de impunere pentru TVA, coloana „Informaţii privind perioadele supuse inspecţiei fiscale, după caz:" se completează cu numărul şi data deciziei de nemodificare a bazei de impunere emisă de activitatea de inspecţie fiscală.

Cartuşul „Indicatori de analiză pentru perioadele de raportare în care suma negativă de TVA este mai mare decât SIN-ul" se completează pentru fiecare perioadă de raportare în care suma negativă de TVA este mai mare decât SIN-ul;

– rd. 1 „Media veniturilor realizate în ultimele 12 luni" - datele se preiau din deconturile privind TVA;

– rd. 2 „Media valorii achiziţiilor pe ultimele 12 luni" - datele se preiau din deconturile privind TVA;

– rd. 3 „Operaţiunea preponderentă din operaţiunile de livrări/prestări" - datele se preiau din decontul de TVA aferent perioadei analizate.

După stabilirea ponderilor, se acordă punctajul numai pentru operaţiunea care prezintă ponderea cea mai mare între cele 5 tipuri de operaţiuni prevăzute de formular.

Anexa nr. 6
Referat pentru analiza documentară

Nr. ...../.............
Avizat, Aprobat,
Şef compartiment specialitate, Conducătorul unităţii fiscale,

A. Date de identificare ale persoanei impozabile
Cod de identificare fiscală ....
Denumire ....
Domiciliul fiscal ....
B. Analiza documentară

1	Perioada fiscală la care se referă decontul cu sume negative de TVA cu opţiune de rambursare	
2	SIN	
3	Suma negativă solicitată la rambursare	
4	Diferenţa între suma solicitată şi SIN	
5	TVA deductibilă	
6	Se încadrează decontul negativ în tiparul ultimelor perioade?	Da Nu
7	Oferă ultimul raport de inspecţie fiscală motive pentru iniţierea unei inspecţii anticipate?	Da Nu
8	Au fost solicitate documente suplimentare?	Da, Adresa nr. .... din ....
9	Plătitorul nu s-a prezentat până la expirarea termenului stabilit de organul fiscal.	Decontul se transmite activităţii de inspecţie fiscală.
10	Plătitorul a solicitat amânarea termenului de prezentare a documentelor.	Da Nu
11	Amânarea termenului de prezentare a documentelor a fost aprobată.	Da, până la data de .... Nu
12	Sunt anexate copii ale documentelor care au fost supuse analizei, potrivit borderoului anexat:	
13	Documente analizate şi aspecte constatate	
14	Se propune aprobarea rambursării în urma analizei documentare:	Da, în totalitate - suma .... Nu, se transmite pentru inspecţie fiscală anticipată

Întocmit

Anexa nr. 7
REFERAT privind analiza Decontului cu sume negative de TVA cu opţiune de rambursare depus de marii contribuabili

nr. .... din ...., aferent perioadei ....
Nr. ...../.............
Avizat Aprobat
Şef compartiment specialitate, Conducătorul unităţii fiscale,

A. Date de identificare a persoanei impozabile
Denumire ....
Cod de înregistrare în scopuri de TVA ....
Domiciliu fiscal ....

B. Analiza documentară

1. Decontul a fost încadrat la risc fiscal mare, prin Referatul nr. .... din data de ...., însă, ca urmare a depunerii Scrisorii de garanţie bancară nr. ...../............, decontul de TVA se încadrează la risc fiscal mic.

2. A fost declanşată procedura de lichidare voluntară sau a fost deschisă procedura de insolvenţă, cu excepţia celor pentru care s-a confirmat un plan de reorganizare, în condiţiile legii speciale.

Motivaţie ....

C. Concluzii:

a) Se propune aprobarea solicitării de rambursare a TVA.

b) Se propune transmiterea, spre soluţionare cu inspecţie fiscală anticipată, având în vedere următoarele: ....

Întocmit

Anexa nr. 8

REFERAT privind analiza Decontului cu sume negative de TVA cu opțiune de rambursare depus de contribuabilii mijlocii

nr. .... din ...., aferent perioadei ....
Nr. ....../..............

Avizat
Șef compartiment specialitate,

Aprobat
Conducătorul unității fiscale,

A. Date de identificare a persoanei impozabile
Denumire ....
Cod de înregistrare în scopuri de TVA ....
Domiciliu fiscal ....

B. Analiza documentară

1. A fost declanșată procedura de lichidare voluntară sau a fost deschisă procedura de insolvență, cu excepția celor pentru care s-a confirmat un plan de reorganizare, în condițiile legii speciale.

Motivație ....

2. *Abrogat.*

3. *Abrogat.*

C. Concluzii:

a) Se propune aprobarea solicitării de rambursare a TVA.

b) Se propune transmiterea, spre soluționare cu inspecție fiscală anticipată, având în vedere următoarele: ....

Întocmit

Anexa nr. 9

REFERAT privind regimul special pentru exportatori

Nr. ....../..............

Avizat
Șef compartiment specialitate,

Aprobat
Conducătorul unității fiscale,

A. Date de identificare a persoanei impozabile
Denumire ....
Cod de înregistrare în scopuri de TVA ....
Domiciliu fiscal ....

B. Analiza documentară a Cererii nr. ..../data ....
Au fost analizate următoarele documente:
Din analiza documentelor prezentate a rezultat:

C. Analiza informațiilor deținute de organul fiscal

a) Au fost analizate următoarele informații:

1. raportul de inspecție fiscală;
2. decontul de taxă pe valoarea adăugată;
3. aplicația de gestionare a cazierului fiscal;
4. informații de la compartimentul cu atribuții de colectare și de la compartimentul juridic privind deschiderea procedurii de insolvență sau declanșarea procedurii de lichidare voluntară.

b)

1. Din Raportul de inspecție fiscală nr. .... din ....
2. Din Decontul de TVA aferent lunii .... anul ...., înregistrat la organul fiscal cu nr. .... din ....
3. Din informațiile transmise de ....

D. Concluzii:

a) Se propune aprobarea aplicării regimului special pentru rambursarea TVA pentru anul fiscal ....

b) Se propune respingerea cererii, având în vedere următoarele: ....

c) Se propune anularea aplicării regimului special pentru rambursarea TVA, având în vedere următoarele: ....

Întocmit

Anexa nr. 10

REFERAT privind analiza Decontului cu sume negative de taxă pe valoarea adăugată cu opţiune de rambursare depus de exportatori

nr. .... din ...., aferent perioadei ....
Nr. ....../..............

Avizat
Şef compartiment specialitate,

Aprobat
Conducătorul unităţii fiscale,

A. Date de identificare a persoanei impozabile
Denumire ....
Cod de înregistrare în scopuri de TVA ....
Domiciliu fiscal ....

B. Analiza documentară
1. Suma solicitată depăşeşte dublul mediei lunare a TVA
- lei -

Luna	Suma negativă a TVA în perioada de raportare	Taxa de plată în perioada de raportare
1.		
2.		
3.		
4.		
5.		
6.		
7.		
8.		
9.		
10.		
11.		
12.		
TOTAL		

Media lunară a TVA = (Total „suma negativă a TVA în perioada de raportare" declarată prin deconturile de TVA depuse în ultimele 12 luni - Total „taxa de plată în perioada de raportare" declarată prin deconturile de TVA depuse în ultimele 12 luni)/12 luni.

2. Aplicarea regimului special pentru persoana impozabilă care desfăşoară activităţi de export şi/sau livrări intracomunitare de bunuri scutite de taxa pe valoarea adăugată a fost aprobată prin Decizia privind aplicarea regimului special de rambursare a TVA nr. ..../..............

C. Concluzii:
a) Se propune aprobarea solicitării de rambursare a TVA.
b) Se propune transmiterea, spre soluţionare cu inspecţie fiscală anticipată, având în vedere următoarele: ....

Întocmit

Anexa nr. 5
Restituire sume de la buget şi acordarea dobânzilor

OMFP nr. 1899/2004
pentru aprobarea Procedurii de restituire şi de rambursare a sumelor de la buget, precum şi de acordare a dobânzilor cuvenite contribuabililor pentru sumele restituite sau rambursate cu depăşirea termenului legal[1)]

În temeiul art. 10 alin. (6) din Hotărârea Guvernului nr. 1.574/2003 privind organizarea şi funcţionarea Ministerului Finanţelor Publice şi a Agenţiei Naţionale de Administrare Fiscală, cu modificările şi completările ulterioare, şi al art. 112 alin. (7) din Ordonanţa Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată,

ministrul finanţelor publice emite următorul ordin:

Art. 1. Se aprobă Procedura de restituire şi de rambursare a sumelor de la buget, precum şi de acordare a dobânzilor cuvenite contribuabililor pentru sumele restituite sau rambursate cu depăşirea termenului legal, prevăzută în anexa care face parte integrantă din prezentul ordin.

Art. 2. Direcţia generală de colectare a creanţelor bugetare, Direcţia economică şi administrativă, Direcţia juridică din cadrul Agenţiei Naţionale de Administrare Fiscală, precum şi direcţiile generale ale finanţelor publice judeţene, Direcţia generală a finanţelor publice a municipiului Bucureşti şi Direcţia generală de administrare a marilor contribuabili vor duce la îndeplinire prezentul ordin.

Art. 3. Prezentul ordin se publică în Monitorul Oficial al României, Partea I.

PROCEDURA
de restituire şi de rambursare a sumelor de la buget, precum şi de acordare a dobânzilor cuvenite contribuabililor pentru sumele restituite sau rambursate cu depăşirea termenului legal

Capitolul I
Procedura de restituire şi de rambursare a sumelor de la buget

1. Sumele care se restituie contribuabililor sunt cele prevăzute la art. 112 din Ordonanţa Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată.

2. Restituirea se efectuează la cererea contribuabilului, în termen de 45 de zile de la data depunerii şi înregistrării acesteia la organul fiscal căruia îi revine competenţa de administrare a creanţelor bugetare, potrivit prevederilor art. 33 din Ordonanţa Guvernului nr. 92/2003, republicată, denumit în continuare organul fiscal competent.

3. (1) Cererea de restituire trebuie să fie depusă în cadrul termenului legal de prescripţie a dreptului de a cere restituirea, respectiv în termen de 5 ani de la data de 1 ianuarie a anului următor celui în care a luat naştere dreptul la restituire, să cuprindă codul de înregistrare fiscală a contribuabilului, suma şi natura creanţei solicitate a fi restituită, precum şi documentele necesare din care să rezulte că aceasta nu este datorată la buget.

(2) Cererea de restituire va fi însoţită de copii de pe documentele din care rezultă că suma a fost plătită la buget pentru sumele plătite fără existenţa unui titlu de creanţă, precum şi de copii legalizate de pe hotărârile definitive şi irevocabile sau de pe decizii ale organelor jurisdicţionale sau administrative, după caz, pentru sumele stabilite prin acestea.

(3) Pentru accizele a căror scutire la plată, prevăzută de Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, se acordă prin restituirea acestora, se efectuează în conformitate cu procedura de restituire specifică, aprobată prin ordin al ministrului finanţelor publice.

4. (1) După primirea cererii de restituire organul fiscal competent va efectua verificarea acesteia, a documentaţiei anexate şi a datelor din evidenţa pe plătitori.

(2) Dacă organul fiscal competent consideră că mai are nevoie de anumite documente relevante soluţionării cererii, va solicita contribuabilului în scris prezentarea acestora.

[1)] M. Of. nr. 13 din 5 ianuarie 2005.

(3) Termenul de 45 de zile prevăzut pentru soluţionarea cererilor de restituire se prelungeşte cu perioada cuprinsă între data la care s-a comunicat contribuabilului solicitarea de informaţii suplimentare relevante soluţionării acesteia şi data înregistrării primirii acestor informaţii la organul fiscal competent.

5. În cazul în care, după primirea documentaţiei complete înaintate de contribuabil şi verificarea datelor din evidenţa pe plătitori, organul fiscal competent constată existenţa unor obligaţii fiscale restante ale contribuabilului care a depus cerere de restituire, sumele solicitate se vor restitui numai după efectuarea compensării acestor obligaţii bugetare restante.

6. (1) În cazul în care suma de restituit este mai mare decât suma reprezentând obligaţiile fiscale restante ale contribuabilului, organul fiscal competent va efectua compensarea până la concurenţa acestor obligaţii fiscale, iar diferenţa rezultată o va restitui acestuia.

(2) Pentru restituirea diferenţei de sumă rămasă după efectuarea compensării, în condiţiile legii, organul fiscal competent va întocmi în 3 exemplare decizia de restituire, conform modelului prezentat în anexa care face parte integrantă din prezenta procedură. Decizia de restituire se aprobă de conducătorul unităţii fiscale.

(3) În baza deciziei de restituire aprobate, organul fiscal competent va întocmi în 3 exemplare nota de restituire.

(4) Documentele prevăzute la alin. (3) se transmit de îndată, pe bază de borderou, unităţii de trezorerie şi contabilitate publică, în vederea operării restituirii în conturile bugetare corespunzătoare.

(5) Unitatea de trezorerie şi contabilitate publică efectuează restituirea, înscrie pe cele 3 exemplare ale notei de restituire data la care s-a efectuat această operaţiune şi îşi reţine un exemplar, restituind organului fiscal competent celelalte două exemplare.

(6) Organul fiscal competent înregistrează operaţiunea de restituire în evidenţa pe plătitor, îşi reţine un exemplar din cele două ale deciziei de restituire şi notei de restituire, transmise de unitatea de trezorerie şi contabilitate publică, iar celălalt exemplar al fiecăruia dintre aceste documente îl transmite contribuabilului o dată cu înştiinţarea de efectuare a operaţiunii de compensare şi/sau restituire, în termen de 7 zile de la data înregistrării acestor operaţiuni în trezorerie.

(7) Organul fiscal competent va întocmi un dosar complet pentru operaţiunea de restituire, care va cuprinde:
– cererea contribuabilului;
– documentaţia care a stat la baza acesteia;
– copia fişei contribuabilului din evidenţa analitică pe plătitori pentru veniturile care au făcut obiectul operaţiunii de compensare, dacă a fost cazul;
– nota de compensare şi/sau nota de restituire, după caz, confirmate de unitatea de trezorerie şi contabilitate publică.

7. Pentru creanţele fiscale administrate de Agenţia Naţională de Administrare Fiscală, reprezentând venituri la bugetul de stat şi bugetele contribuţiilor sociale încasate de instituţiile publice finanţate integral de la bugetul de stat, pe cererea de restituire, depusă la organul fiscal competent unde este înregistrat ca plătitor contribuabilul respectiv, vor trebui menţionate, în mod obligatoriu, confirmarea instituţiei publice privind numărul şi data documentului de plată cu care s-a virat suma respectivă la buget, precum şi confirmarea unităţii de trezorerie şi contabilitate publică la care aceasta a fost virată.

8. Prin excepţie de la prevederile pct. 2, sumele de restituit reprezentând diferenţe de impozite rezultate din regularizarea anuală a impozitului pe venit datorat de persoanele fizice se restituie din oficiu de organele fiscale competente, în termen de cel mult 60 de zile de la data comunicării deciziei de impunere. Procedura de restituire a impozitului pe venit este cea prevăzută prin normele specifice cu privire la acest impozit.

9. Deconturile cu sume negative de taxă pe valoarea adăugată cu opţiune de rambursare, care, în conformitate cu prevederile art. 149 alin. (5) din Legea nr. 571/2003, reprezintă şi cerere de rambursare, se soluţionează potrivit metodologiei de soluţionare a acestor deconturi, aprobate prin ordin al ministrului finanţelor publice.

10. Procedura de restituire pentru taxele de timbru este cea prevăzută de reglementările specifice în materie, coroborate cu cele ale art. 112 alin. (4) din Ordonanţa Guvernului nr. 92/2003, republicată.

Capitolul II
Procedura de acordare a dobânzilor cuvenite contribuabililor pentru sumele restituite sau rambursate cu depăşirea termenului legal

1. Pentru sumele nerestituite sau nerambursate în termenul prevăzut de art. 199 alin. (1) şi (2) sau de art. 112 alin. (2) din Ordonanţa Guvernului nr. 92/2003, republicată, după caz, contribuabilul are dreptul la dobândă conform dispoziţiilor art. 119 din aceeaşi ordonanţă.

2. Dobânda se calculează începând cu ziua imediat următoare expirării termenului prevăzut la pct. 1 sau a celui prevăzut la cap. I pct. 4 alin. (3), după caz, până în ziua înregistrării, inclusiv, a operaţiunii de compensare şi/sau a operaţiunii de restituire ori rambursare a eventualelor diferenţe rămase după efectuarea compensării, în conturile bugetare corespunzătoare, cu excepţia impozitului pe venit.

3. Dobânda se calculează de organul fiscal competent numai asupra sumei care a fost aprobată a fi restituită, după efectuarea operațiunii de compensare, care se înmulțește cu numărul de zile determinate conform pct. 2 şi cu nivelul dobânzii prevăzute la art. 115 alin. (5) din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003, republicată.

4. Plata dobânzii cuvenite contribuabilului se va face numai în baza cererii exprese depuse de acesta la organul fiscal competent.

Cererea va cuprinde următoarele elemente:

– datele de identificare a contribuabilului;

– specificarea cererii la care se referă solicitarea de dobânzi, cu indicarea numărului şi a datei de înregistrare la organul fiscal competent (eventual data poştei, în cazul depunerii prin poştă);

– felul impozitului sau taxei şi suma solicitată la restituire ori rambursare.

5. Cererea de plată a dobânzii se soluționează de organul fiscal competent în termenul prevăzut la art. 199 din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003, republicată.

6. (1) După primirea cererii de plată a dobânzii, organul fiscal competent va verifica de îndată îndeplinirea condițiilor prevăzute la art. 199 alin. (1) şi (2) sau a termenului prevăzut la art. 112 alin. (2) din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003, republicată, după caz, respectiv termenul în care a fost soluționată cererea de restituire sau rambursare, pentru a cărei întârziere peste termenul legal contribuabilul solicită dobânda.

(2) Dacă se constată că cererea de restituire sau rambursare a fost soluționată în termenul legal, inclusiv în cazul prelungirii acestui termen cu perioada prevăzută la art. 199 alin. (2) din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003, republicată, după caz, organul fiscal competent înştiințează contribuabilul despre respingerea cererii de acordare a dobânzii, cu menționarea motivelor care au stat la baza acestei respingeri.

(3) În cazul în care se constată că cererea formulată de contribuabil pentru plata dobânzii este întemeiată, organul fiscal competent va întocmi de îndată procesul-verbal privind calculul dobânzilor cuvenite contribuabilului, al cărui model va fi aprobat prin ordin al ministrului finanțelor publice. Procesul-verbal va fi însoțit de un referat avizat de conducătorul organului fiscal competent, care va cuprinde motivația depăşirii termenului legal de soluționare a cererii de restituire sau rambursare.

7. Procesul-verbal privind calculul dobânzilor cuvenite contribuabilului se încheie în 3 exemplare şi se aprobă de conducătorul organului fiscal competent.

Organul fiscal competent îşi reține două exemplare ale procesului-verbal, înaintând câte un exemplar compartimentului cu atribuții de colectare şi compartimentului de evidență pe plătitori, iar al treilea exemplar îl comunică contribuabilului.

8. (1) Dacă contribuabilul înregistrează la data plății dobânzilor obligații fiscale restante, sumele reprezentând dobânzi cuvenite acestuia se vor plăti numai după efectuarea compensării acestor obligații.

(2) În cazul în care suma reprezentând dobânda cuvenită contribuabilului este mai mică decât obligațiile fiscale restante ale acestuia, se efectuează compensarea până la concurența sumei reprezentând dobânda, conform art. 112 alin. (5) din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003, republicată. Organul fiscal competent întocmeşte în 3 exemplare nota de compensare privind efectuarea acestei operațiuni, care va avea circuitul şi destinația prevăzute la cap. 1 pct. 6 alin. (4), (5) şi (6).

(3) Atunci când suma reprezentând dobânda cuvenită contribuabilului este mai mare decât suma reprezentând obligațiile fiscale restante ale acestuia se efectuează compensarea până la concurența obligațiilor fiscale restante, diferența rezultată restituindu-se acestuia potrivit dispozițiilor art. 112 alin. (6) din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003, republicată. În această situație se întocmeşte în 3 exemplare nota de restituire, circuitul şi distribuirea acestui document fiind aceleaşi cu cele ale notei de compensare.

9. Dacă contribuabilul nu are obligații fiscale restante şi nu a solicitat compensarea cu obligații fiscale viitoare, organul fiscal competent restituie acestuia suma reprezentând dobânda cuvenită.

10. Reprezentând acte administrative fiscale, procesul-verbal privind calculul accesoriilor, împreună cu un exemplar al notei de compensare şi/sau al notei de restituire, după caz, confirmate de unitățile de trezorerie şi contabilitate publică, se comunică contribuabilului de către organul fiscal competent.

11. Pentru fiecare cerere de solicitare a dobânzilor se va întocmi un dosar care se va arhiva la dosarul fiscal al contribuabilului şi va cuprinde:

– cererea de acordare a dobânzilor, depusă de contribuabil;

– referatul cuprinzând motivația depăşirii termenului legal de soluționare a solicitării de restituire sau rambursare;

– procesul-verbal privind calculul dobânzilor cuvenite contribuabilului;

– nota de compensare şi/sau nota de restituire a dobânzilor;

– orice alte date necesare soluționării cererii de acordare a dobânzilor.

12. Dobânzile cuvenite contribuabilului se suportă din acelaşi buget şi cont de venit bugetar din care s-au făcut compensarea şi/sau restituirea, după caz, a sumei pentru care s-a solicitat plata dobânzii. Dobânda se plăteşte în lei, inclusiv atunci când contribuabilul solicită plata acestora în valută.

13. În evidența analitică pe plătitor, în baza procesului-verbal privind calculul dobânzilor cuvenite contribuabilului, suma datorată acestuia se va înregistra pe credit ca suprasolvire.

14. Compensarea şi/sau plata dobânzilor se operează în roşu, pe credit, în baza notei de compensare şi/sau a notei de restituire, confirmate de unitățile de trezorerie şi contabilitate publică.

Anexă

MINISTERUL FINANŢELOR PUBLICE

AGENŢIA NAŢIONALĂ DE ADMINISTRARE FISCALĂ

D.G.F.P ....

A.F.P. ....

Str. .... nr. ....

Localitatea ....

Nr. ..../data ....

Aprobat/Data..........

Conducătorul unităţii fiscale,

Semnătura

L.S.

DECIZIE DE RESTITUIRE
a sumelor de la bugetul ....

Către:

Denumirea contribuabilului ...., cu domiciliul fiscal în localitatea ...., str. .... nr. ...., bl. ...., sc. ...., ap. ...., sectorul/judeţul ....

Cod de identificare fiscală*) ....

În baza art. 112 din Ordonanţa Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, a Cererii de restituire nr. .... din data ...., s-a stabilit cuantumul sumei de restituit, astfel:

– suma solicitată la restituire: .... lei;

– suma compensată, în conformitate cu prevederile art. 111 din Ordonanţa Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată: .... lei;

– suma aprobată pentru restituire: .... lei.

Împotriva prezentului înscris cel interesat poate formula contestaţie la organul de soluţionare competent, în conformitate cu prevederile art. 174 din Ordonanţa Guvernului nr. 92/2003, republicată, în termenul prevăzut de art. 176 din acelaşi act normativ.

Verificat,
Funcţia

Numele şi prenumele ....
Data ....
Semnătura ....

Întocmit,
Funcţia

Numele şi prenumele ....
Data ....
Semnătura ....

OPANAF nr. 187/2018 pentru aprobarea Procedurii de restituire a sumelor reprezentând taxe sau alte venituri ale bugetului de stat, plătite în plus sau necuvenit şi pentru care nu există obligaţia de declarare

În temeiul dispoziţiilor art. 21, art. 52 alin. (19), art. 168 şi art. 342 alin. (1) şi (5) din Legea nr. **207/2015** privind **Codul de procedură fiscală**, cu modificările şi completările ulterioare, art. 11 alin. (3) din Hotărârea Guvernului nr. **520/2013** privind organizarea şi funcţionarea Agenţiei Naţionale de Administrare Fiscală, cu modificările şi completările ulterioare, şi având în vedere avizul conform al Ministerului Finanţelor Publice comunicat prin Adresa nr. 736.396 din 18.01.2018,

preşedintele Agenţiei Naţionale de Administrare Fiscală emite următorul ordin:

Art. 1. Se aprobă Procedura de restituire a sumelor reprezentând taxe sau alte venituri ale bugetului de stat, plătite în plus sau necuvenit şi pentru care nu există obligaţia de declarare, prevăzută în anexa nr. 1.

Art. 2. Se aprobă modelul şi conţinutul următoarelor formulare:

a) „Cerere de restituire a unor sume reprezentând taxe sau alte venituri ale bugetului de stat, plătite în plus sau necuvenit şi pentru care nu există obligaţia de declarare", prevăzută în anexa nr. 2;

b) „Dispoziţie de restituire a unor sume reprezentând taxe sau alte venituri ale bugetului de stat, plătite în plus sau necuvenit şi pentru care nu există obligaţia de declarare", prevăzută în anexa nr. 3;

c) „Înştiinţare de restituire a unor sume reprezentând taxe sau alte venituri ale bugetului de stat, plătite în plus sau necuvenit şi pentru care nu există obligaţia de declarare", prevăzută în anexa nr. 4.

Art. 3. Anexele nr. 1-4 fac parte integrantă din prezentul ordin.

Art. 4. Structurile competente din cadrul Agenției Naționale de Administrare Fiscală, Direcția generală de administrare a marilor contribuabili, direcțiile generale regionale ale finanțelor publice şi organele fiscale centrale din subordine vor duce la îndeplinire prevederile prezentului ordin.

Art. 5. Prezentul ordin se publică în Monitorul Oficial al României, Partea I.

Art. 6. Prezentul ordin intră în vigoare la data la care se abrogă Ordinul ministrului finanțelor publice nr. **528/2015** pentru aprobarea Procedurii de restituire a sumelor reprezentând taxe sau alte venituri ale bugetului de stat, plătite în plus sau necuvenit şi pentru care nu există obligația de declarare, publicat în Monitorul Oficial al României, Partea I, nr. 328 din 14 mai 2015.

) Ordinul ministrului finanțelor publice nr.* ***528/2015* *pentru aprobarea Procedurii de restituire a sumelor reprezentând taxe sau alte venituri ale bugetului de stat, plătite în plus sau necuvenit şi pentru care nu există obligația de declarare se abrogă la data de 27 februarie 2018. (conform art. 1 din* ***OPANAF nr. 1476/2018****)*

ANEXA nr. 1

PROCEDURĂ
de restituire a sumelor reprezentând taxe sau alte venituri ale bugetului de stat, plătite în plus sau necuvenit şi pentru care nu există obligația de declarare[1]

1. Prezenta procedură reglementează modalitatea de restituire a sumelor plătite la bugetul de stat în plus față de obligația legală ori a sumelor plătite în vederea realizării unei prestații care nu a mai fost efectuată şi pentru care nu există Obligația de declarare, încasate/stabilite de autoritățile şi instituțiile publice, altele decât cele prevăzute de Ordinul ministrului finanțelor publice nr. **2.465/2010** pentru aprobarea Procedurii de restituire a sumelor aferente veniturilor încasate din activitatea desfăşurată de autoritățile şi instituțiile publice reorganizate ca instituții publice finanțate integrai de la bugetul de stat, potrivit anexelor nr. 1 şi 2 la Legea nr. **329/2009** privind reorganizarea unor autorități şi instituții publice, raționalizarea cheltuielilor publice, susținerea mediului de afaceri şi respectarea acordurilor-cadru cu Comisia Europeană şi Fondul Monetar Internațional, cu modificările ulterioare, denumite în continuare sume de restituit.

2. Pentru restituirea sumelor prevăzute la pct. 1, solicitanții depun la autoritatea sau instituția publică ce nu a realizat prestația solicitată ori la care au efectuat o plată în plus față de obligația legală o cerere de restituire a unor sume reprezentând taxe sau alte venituri ale bugetului de stat, plătite în plus sau necuvenit şi pentru care nu există obligația de declarare, denumită în continuare cerere de restituire., prevăzută în anexa nr. 2 la ordin.

3. Cererea de restituire este însoțită de copii ale documentelor de plată ale solicitantului şi trebuie să cuprindă următoarele elemente:

a) denumirea solicitantului;

b) codul de identificare fiscală;

c) domiciliul fiscal al solicitantului;

d) suma şi natura creanței solicitate la restituire;

e) codul IBAN aferent contului în care se solicită restituirea, în cazul în care nu se optează pentru restituirea sumei în numerar;

f) banca la care este deschis contul în care se solicită restituirea sumei;

g) datele de identificare ale organului fiscal central competent în a cărui administrare se află acesta;

h) motivul pentru care se solicită restituirea taxei, temeiul legal al solicitării şi documente justificative, dacă este cazul.

4._4.1. Autoritatea sau instituția publică verifică dacă prestația nu s-a realizat ori dacă plata a fost efectuată necuvenit sau în cuantum mai mare decât obligația legală şi emite, în termen de 15 zile de la data depunerii cererii de restituire, o dispoziție de restituire a unor sume reprezentând taxe sau alte venituri ale bugetului de stat, plătite în plus sau necuvenit şi pentru care nu există obligația de declarare, denumită în continuare dispoziție de restituire, prevăzută în anexa nr. 3 la ordin.

4.2. Autoritatea sau instituția publică verifică încadrarea în termenul legal de prescripție a dreptului de a cere compensarea sau restituirea sumelor în cauză, respectiv în termen de 5 ani de la data de 1 ianuarie a anului următor celui în care a luat naştere dreptul la restituire.

5. În situația în care persoana solicitantă nu este îndreptățită la restituire autoritatea sau instituția publică respinge cererea de restituire şi înştiințează solicitantul.

6. Documentele prevăzute la pct. 3 şi 4.1 se înaintează, în termen de 3 zile de la aprobare, de către autoritatea sau instituția publică, unității Trezoreriei Statului la care sunt arondate acestea. Totodată, în dispoziția de restituire se menționează numărul/data documentului prin care suma în cauză a fost depusă/virată în contul corespunzător de venituri ale bugetului de stat.

7._7.1. Unitatea Trezoreriei Statului verifică următoarele date înscrise în documentele prevăzute la pct. 3 şi 4.1, respectiv: numărul şi data documentului prin care s-a plătit suma la bugetul de stat, suma plătită, organul fiscal central competent în administrarea solicitantului.

[1] Publicat în Monitorul Oficial cu numărul 80 din data de 26 ianuarie 2018

7.2. În cazul în care suma plătită de solicitant a fost virată la bugetul de stat, cumulat cu alte sume încasate de autoritatea sau instituția publică, în dispoziția de restituire se va preciza documentul prin care a fost plătită suma care include și suma plătită de către solicitant.

7.3. În cazul în care dispoziția de restituire nu cuprinde toate informațiile solicitate, unitatea Trezoreriei Statului o restituie autorității sau instituției publice, împreună cu documentația anexată pentru corectare.

7.4. În cazul în care dispoziția de restituire cuprinde toate informațiile solicitate, dar unitatea Trezoreriei Statului nu identifică ca fiind plătită suma înscrisă în aceasta, restituie documentele prevăzute la pct. 3 și 4.1 autorității/instituției publice care le-a transmis.

8. Unitatea Trezoreriei Statului care a încasat suma întocmește, în termen de 3 zile de la primirea documentelor, documentul de plată prin care se transferă suma respectivă din contul de venituri al bugetului de stat în care a fost aceasta virată inițial în contul de venituri ale bugetului de stat 20.A.36.21.00 „Venituri ale bugetului de stat - Sume restituite aferente veniturilor încasate", codificat cu codul de identificare fiscală al solicitantului, deschis la unitatea Trezoreriei Statului din cadrul organului fiscal central competent, la care acesta este arondat, indiferent dacă unitățile Trezoreriei Statului sunt diferite sau este aceeași unitate a Trezoreriei Statului.

9. Odată cu întocmirea documentului de plată pentru transferul sumelor în cauză, unitatea Trezoreriei Statului care a încasat suma transmite, în sistem electronic, unității Trezoreriei Statului la care este arondat solicitantul și documentele prevăzute la pct. 3 și 4.1, scanate, în măsura în care unitățile Trezoreriei Statului sunt diferite.

10. Unitatea Trezoreriei Statului la care este arondat solicitantul transmite organului fiscal central competent, în termen de două zile de la primire, documentele prevăzute la pct. 3 și 4.1, în vederea verificării de către organul fiscal central competent a eventualelor obligații fiscale restante stabilite în sarcina solicitantului.

11. Compartimentul cu atribuții de compensare/restituire procedează la verificarea situației obligațiilor fiscale restante ale solicitantului.

12. În situația în care se constată existența unor obligații fiscale restante, inclusiv amenzi de orice fel și alte creanțe bugetare, transmise spre recuperare organului fiscal central competent, suma solicitată se restituie solicitantului numai după constatarea compensării cu obligațiile sale restante, scop în care sunt emise, în 2 exemplare, și transmise, în sistem informatic, unității Trezoreriei Statului Decizia privind compensarea obligațiilor fiscale și/sau Nota privind restituirea/rambursarea unor sume - în scopul efectuării operațiunilor de compensare și/sau restituire.

13. În situația în care solicitantul nu înregistrează obligații fiscale restante, cererea de restituire, însoțită de dispoziția de restituire, se transmit, în sistem informatic, unității Trezoreriei Statului la care este arondat solicitantul, care va efectua restituirea sumelor.

14. Cererea de restituire va fi soluționată în termenul prevăzut la art. 77 din Legea nr. **207/2015** privind **Codul de procedură fiscală**, cu modificările și completările ulterioare.

15. După analiza efectuata potrivit pct. 11 și 12, compartimentul cu atribuții de compensare/restituire întocmește, în 2 exemplare, Decizia de restituire a sumelor de la bugetul de stat sau de acordare a dobânzilor în cazul sumelor de restituit sau de rambursat de la buget.

16. În cazul solicitanților persoane juridice, restituirea sumelor cuvenite se efectuează numai prin decontare bancară, în contul indicat prin cererea de restituire, iar în cazul solicitanților persoane fizice, restituirea se efectuează fie în contul bancar indicat prin aceeași modalitate de aceștia, fie în numerar, pentru sume mai mici de 500 lei, la ghișeul unității Trezoreriei Statului, în baza Notei privind restituirea/rambursarea unor sume.

17. După efectuarea compensării și a restituirii, după caz, unitatea Trezoreriei Statului transmite organului fiscal central competent, în termen de două zile, în sistem informatic confirmarea operațiunilor efectuate.

18. În vederea efectuării restituirii în numerar, organul fiscal central competent transmite, în sistem informatic, unității Trezoreriei Statului, cu cel puțin 7 zile lucrătoare înaintea împlinirii termenului legal de soluționare a cererii de restituire, Decizia privind compensarea obligațiilor fiscale și/sau Nota privind restituirea/rambursarea unor sume, împreună cu înștiințarea de restituire a unor sume reprezentând taxe sau alte venituri ale bugetului de stat, plătite în plus sau necuvenit și pentru care nu există obligația de declarare, prevăzută în anexa nr. 4 la ordin.

19. Organul fiscal central competent, prin compartimentul cu atribuții de compensare/restituire, cel târziu în ziua imediat următoare primirii acestor documente de la unitatea Trezoreriei Statului, comunică solicitantului următoarele documente:

a) în cazul restituirii sumelor în contul bancar indicat de solicitant, câte un exemplar al Deciziei privind compensarea obligațiilor fiscale și/sau al Notei privind restituirea/rambursarea unor sume;

b) în cazul restituirii sumelor în numerar, câte un exemplar al Deciziei privind compensarea obligațiilor fiscale și/sau al Notei privind restituirea/rambursarea unor sume, precum și, după caz, al înștiințării de restituire a unor sume reprezentând taxe sau alte venituri ale bugetului de stat, plătite în plus sau necuvenit și pentru care nu există obligația de declarare.

20. Cel de-al doilea exemplar al documentelor prevăzute la pct. 19 se păstrează la dosarul fiscal al solicitantului.

21. Concomitent, printr-o adresă, organul fiscal central competent va informa autoritatea sau instituția publică emitentă a dispoziției de restituire cu privire la efectuarea operațiunilor de compensare/restituire.

22. Dosarele întocmite în vederea soluţionării solicitărilor de restituire a sumelor încasate în plus sau necuvenit la bugetul de stat se arhivează la dosarul fiscal al solicitantului.

23. Prezentul ordin se aplică şi cererilor de restituire a unor sume reprezentând taxe de emitere a unei soluţii fiscale individuale anticipate, respectiv taxe de emitere/modificare a unui acord de preţ în avans, depuse anterior datei de 1 ianuarie 2016 şi nesoluţionate până la data intrării în vigoare a prezentului ordin şi care în conformitate cu art. 352 alin. (2) din Legea nr. **207/2015** privind **Codul de procedură fiscală**, cu modificările şi completările ulterioare, se soluţionează potrivit dispoziţiilor (egale în vigoare la data depunerii cererilor de emitere a soluţiei fiscale individuale anticipate, respectiv de emitere/modificare a acordului de preţ în avans.

ANEXA nr. 2

CERERE DE RESTITUIRE
a unor sume reprezentând taxe sau alte venituri ale bugetului de stat, plătite în plus sau necuvenit şi pentru care nu există obligaţia de declarare

(1)_Nr. .... din data de ....

Către ....[1]/...................[2]

Prin prezenta subsemnatul/subscrisa ....[3], cu sediul/domiciliul în localitatea ...., str. .... nr. ..., bl. ...., sc. ...., ap. ...., judeţul/sectorul ...., având C.I.F. ...., administrat de ....[4] şi arondat unităţii Trezoreriei Statului ....[5], rog a mi se restitui suma de ....[6], reprezentând ....[7], achitată cu documentul de plată .... nr. .... din data de ...., având în vedere faptul că ....[8].

Menţionez că am luat cunoştinţă că din sumele de restituit vor fi compensate de către organul fiscal central competent eventualele obligaţii fiscale/bugetare restante existente în evidenţa fiscală la data restituirii.

Solicit/Solicităm ca restituirea efectivă a sumelor cuvenite în continuare să se efectueze[9]:

( ) în contul bancar nr. .... cod IBAN ...., deschis la ....;

( ) în numerar, la ghişeul unităţii Trezoreriei Statului.

Semnătura
....
L.S. (dacă este cazul)

[1] Denumirea autorităţii/instituţiei publice care a încasat suma.
[2] Denumirea organului fiscal central competent în administrarea solicitantului.
[3] Numele sau denumirea solicitantului.
[4] Denumirea organului fiscal central competent în administrarea solicitantului.
[5] Denumirea unităţii Trezoreriei Statului la care este arondat solicitantul sau organul fiscal central competent în administrarea acestuia.
[6] Cuantumul sumei pentru care se solicită restituirea.
[7] Denumirea taxei/tarifului/comisionului/contribuţiei etc. plătit(e) în plus faţă de obligaţia legală ori plătit(e) necuvenit, după caz.
[8] Se va preciza motivul pentru care se solicită restituirea, respectiv dacă suma a fost plătită în plus sau necuvenit.
[9] Se va bifa modalitatea agreată pentru restituire de către contribuabilul persoană fizică, iar în cazul contribuabilului persoană juridică se va bifa în mod obligatoriu contul bancar în care doreşte restituirea.

(2) Caracteristicile de tipărire, modul de difuzare, de utilizare şi păstrare a formularului „Cerere de restituire a unor sume reprezentând taxe sau alte venituri ale bugetului de stat, plătite în plus sau necuvenit şi pentru care nu există obligaţia de declarare"

1. Denumirea: „Cerere de restituire a unor sume reprezentând taxe sau alte venituri ale bugetului de stat, plătite în plus sau necuvenit şi pentru care nu există obligaţia de declarare"

2. Formatul: A4/t1

3. Difuzare: se difuzează gratuit de către organele fiscale centrale.

4. Caracteristicile de tipărire:
- pe o singură faţă;
- se poate utiliza şi echipament informatic pentru editare.

5. Se utilizează:
- pentru restituirea sumelor reprezentând taxe sau alte venituri ale bugetului de stat plătite în plus sau necuvenit şi pentru care nu există obligaţia de declarare.

6. Se întocmeşte un exemplar unic de către solicitant.

7. Circulă:
- se depune la autoritatea sau instituţia publică către care a fost efectuată plata;
- se transmite, în original, alături de decizia de restituire, la unitatea Trezoreriei Statului care deserveşte autoritatea sau instituţia publică;
- în forma scanată, între unitatea Trezoreriei Statului şi organul fiscal central competent.

8. Se arhivează la nivelul fiecărei instituţii, în original, copie sau forma scanată, după caz.

ANEXA nr. 3

DISPOZIȚIE DE RESTITUIRE
a unor sume reprezentând taxe sau alte venituri ale bugetului de stat, plătite în plus sau necuvenit și pentru care nu există obligația de declarare

(1)_
Denumirea autorității/instituției publice*) ....
Sediul: Localitatea ....,
str. .... nr. ....,
județul/sectorul ....
Nr. .... din data de ....,
În baza Cererii nr. .... din data de .... a solicitantului ...., cu sediul/domiciliul în localitatea ...., str. .... nr. ...., bl. ...., sc. ..., ap. ..., județul/sectorul ...., având C.I.F. ...., înregistrată la autoritatea/instituția publică cu nr. .... din data de ...., au fost efectuate verificări cu privire la situația sumelor plătite în plus sau necuvenit, încasate cu documentul de plată .... nr. .... din data de ...., în sumă de .... lei.

În urma verificărilor se certifică dreptul de creanță al solicitantului pentru suma totală de .... lei și se dispune restituirea acesteia de la bugetul de stat, din contul ....**) în contul 20.A.36.21.00 „Venituri ale bugetului de stat - Sume restituite aferente veniturilor încasate" din care organul fiscal central competent dispune restituirea sumei către solicitant, potrivit legii.

Suma care face obiectul restituirii a fost virată la bugetul de stat în contul ....**), cu OPT nr. .... din data de ....***), în sumă totală de ....lei.

Conducătorul autorității/instituției publice Numele și prenumele .... Semnătura L.S.	
Verificat Funcția .... Numele și prenumele .... Data .... Semnătura	Întocmit Funcția .... Numele și prenumele .... Data .... Semnătura ....

*) Se înscrie denumirea autorității/instituției publice care certifică dreptul de creanță al solicitantului,
**) Se înscrie contul de venituri ale bugetului de stat în care a fost virată suma care se restituie.
***) În cazul sumelor achitate în numerar la casieriile autorităților și instituțiilor publice, se completează numărul/data documentului prin care autoritatea sau instituția publica a depus suma în contul corespunzător de venituri ale bugetului de stat.

(2) Caracteristicile de tipărire, modul de difuzare, de utilizare și păstrare a formularului „Dispoziție de restituire a unor sume reprezentând taxe sau alte venituri ale bugetului de stat, plătite în plus sau necuvenit și pentru care nu există obligația de declarare„

1. Denumirea: „Dispoziție de restituire a unor sume reprezentând taxe sau alte venituri ale bugetului de stat, plătite în plus sau necuvenit și pentru care nu există obligația de declarare"
2. Formatul: A4/t1
3. Caracteristicile de tipărire:
- pe o singură față;
- se poate utiliza și echipament informatic pentru editare și completare, cu adaptări adecvate situației contribuabilului.
4. Se utilizează pentru restituirea și individualizarea unor sume reprezentând taxe sau alte venituri ale bugetului de stat plătite în plus sau necuvenit și pentru care nu există obligația de declarare aferente veniturilor încasate din activitatea desfășurată de autoritățile și instituțiile publice.
5. Se întocmește în două exemplare de către autoritatea sau instituția publică către care a fost efectuată plata și căreia i-a fost adresată cererea de restituire.
6. Circulă:
- un exemplar la autoritatea sau instituția publică emitentă;
- un exemplar la unitatea Trezoreriei Statului;
- în formă scanată, la organul fiscal central competent.
7. Se arhivează la nivelul fiecărei instituții, în original sau în forma scanată, după caz.

ANEXA nr. 4

ÎNȘTIINȚARE DE RESTITUIRE
a unor sume reprezentând taxe sau alte venituri ale bugetului de stat, plătite în plus sau necuvenit și pentru care nu există obligația de declarare

(1)_ANTET[1)]
Nr. ..../data ....

Către[2)] ....
cod de identificare fiscală ....
str. .... nr. ..., bloc ...., sc. ..., et. ...., ap. ...., sector ...., localitatea ...., județul ...., cod poștal ....

Ca urmare a Cererii dumneavoastră de restituire nr. .... din data de .... depusă la ....[3)] și a compensării sumei de .... lei cu obligațiile fiscale restante, a rezultat de restituit suma de .... lei.

În vederea restituirii în numerar a acestei sume este necesar să vă prezentați la Trezoreria ...., cu sediul în str. .... nr. ...., județul/sectorul ...., pentru ridicarea sumei cuvenite, prezentând la ghișeu această înștiințare și buletinul/cartea dumneavoastră de identitate.

Conducătorul unității fiscale
Nume și prenume
....
L.S.

[1)] Se vor trece sigla conform Ordinului președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală nr. 3.504/2013 privind aprobarea modelului și caracteristicilor siglelor utilizate la nivelul Agenției Naționale de Administrare Fiscală, cu modificările ulterioare, denumirea și adresa organului fiscal central emitent al prezentului act administrativ.

[2)] Numele, prenumele/denumirea și domiciliul fiscal; codul numeric personal, numărul de identificare fiscală, codul de înregistrare fiscală sau codul unic de înregistrare, după caz; alte date de identificare a debitorului.

[3)] Se va menționa denumirea autorității/instituției publice.

(2) Caracteristicile de tipărire, modul de difuzare, de utilizare și păstrare a formularului „Înștiințare de restituire a unor sume reprezentând taxe sau alte venituri ale bugetului de stat, plătite în plus sau necuvenit și pentru care nu există obligația de declarare"

1. Denumirea: „Înștiințare de restituire a unor sume reprezentând taxe sau alte venituri ale bugetului de stat, plătite în plus sau necuvenit și pentru care nu există obligația de declarare"
2. Formatul: A4/t1
3. Caracteristicile de tipărire:
- pe o singură față;
- se poate utiliza și echipament informatic pentru editare și completare, cu adaptări adecvate situației contribuabilului.
4. Se utilizează pentru înștiințarea contribuabilului persoană fizică, în situația în care s-a solicitat restituirea în numerar și suma de restituit nu depășește plafonul de 500 lei.
5. Se întocmește în două exemplare de către organul fiscal central competent.
6. Circulă:
- un exemplar la organul fiscal central competent;
- un exemplar la contribuabil;
- un exemplar la unitatea Trezoreriei Statului.
7. Se arhivează la organul fiscal central competent.

Anexa nr. 6
Cazierul fiscal

OG nr. 39/2015
privind cazierul fiscal[1)]

În temeiul art. 108 din Constituția României, republicată, și al art. 1 pct. I.5 din Legea nr. 182/2015 privind abilitarea Guvernului de a emite ordonanțe,

Guvernul României adoptă prezenta ordonanță.

Art. 1. Definiția cazierului fiscal. *Cazierul fiscal* reprezintă un mijloc de evidență și urmărire a respectării disciplinei fiscale, contabile și financiare de către contribuabili, în care se ține evidența persoanelor fizice, juridice și a entităților fără personalitate juridică care au săvârșit fapte sancționate de legile fiscale, contabile, vamale și de cele care privesc disciplina financiară, stabilite potrivit art. 4 alin. (3).

Art. 2. Scopul cazierului fiscal. Cazierul fiscal se utilizează în scopul prevenirii și combaterii evaziunii fiscale, precum și al eficientizării de către organele fiscale a procesului de administrare a impozitelor, taxelor, contribuțiilor și a altor venituri ale bugetului general consolidat datorate de către contribuabili, prin asigurarea accesului la informații care relevă modul de respectare a legislației fiscale, contabile, vamale și a disciplinei financiare de către contribuabili.

Art. 3. Organizarea și gestionarea cazierului fiscal. (1) Agenția Națională de Administrare Fiscală organizează la nivel central cazierul fiscal, în care se ține evidența persoanelor prevăzute la art. 1 și care se gestionează de organele fiscale competente.

(2) În termen de 30 de zile de la data intrării în vigoare a prezentei ordonanțe, prin ordin al președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală se stabilesc organele fiscale competente, procedura de înscriere, scoatere și rectificare a informațiilor în/din cazierul fiscal, solicitare și eliberare a certificatului de cazier fiscal, modelul și conținutul formularisticii necesare, precum și nivelul de acces corespunzător la informațiile din cazierul fiscal.

Art. 4. Înscrierea în cazierul fiscal și transmiterea informațiilor între instituții. (1) În cazierul fiscal al persoanelor fizice, juridice și al entităților fără personalitate juridică se înscriu informații privind faptele sancționate contravențional sau penal de legile fiscale, contabile, vamale, precum și cele care privesc disciplina financiară.

(2) Prin excepție de la prevederile alin. (1), faptele sancționate contravențional cu avertisment nu se înscriu în cazierul fiscal.

(3) Faptele pentru care se înscriu informații în cazierul fiscal al persoanelor și entităților prevăzute la alin. (1) se stabilesc prin hotărâre a Guvernului în termen de 30 de zile de la intrarea în vigoare a prezentei ordonanțe.

(4) În cazierul fiscal se înscriu și informații din documentele întocmite pentru atragerea răspunderii solidare, patrimoniale sau a inactivității fiscale, după cum urmează:

a) atragerea răspunderii solidare cu debitorul, stabilită prin decizie a organului fiscal competent, emisă în condițiile Codului de procedură fiscală, rămasă definitivă prin neexercitarea căilor de atac prevăzute de lege sau prin hotărâre judecătorească definitivă, în situația în care decizia organului fiscal a fost atacată în justiție;

b) atragerea răspunderii patrimoniale cu debitorul ajuns în stare de insolvență, pronunțată prin hotărâre judecătorească definitivă, pentru creanțele care fac parte din pasivul debitorului și sunt administrate de Agenția Națională de Administrare Fiscală;

c) inactivitatea fiscală, declarată potrivit legii, cu excepția inactivității fiscale declarate ca urmare a înscrierii inactivității temporare la registrul comerțului, prevăzută în Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală.

(5) Inactivitatea fiscală prevăzută la alin. (4) lit. c) se înscrie atât în cazierul fiscal al persoanei juridice sau entității fără personalitate juridică declarate inactivă, cât și al reprezentanților legali sau reprezentanților desemnați ai acestora.

(6) Înscrierea inactivității fiscale se face în cazierul fiscal al reprezentanților legali ai persoanei juridice, precum și al reprezentanților legali sau desemnați ai entităților fără personalitate juridică existenți în perioada în care au intervenit situațiile de declarare a inactivității fiscale.

(7) În situația în care sunt desemnați noi reprezentanți/reprezentanți legali și se menține starea de inactivitate fiscală pe o perioadă mai mare de un semestru calendaristic de la data înscrierii mențiunilor privind desemnarea noilor reprezentanți legali în registrul comerțului sau în evidențele autorităților și instituțiilor

---

[1)] M. Of. nr. 655 din 31 august 2015; cu modificările ulterioare.

publice la care sunt înregistrate celelalte persoane juridice şi entităţi fără personalitate juridică care nu se înregistrează la registrul comerţului, inactivitatea fiscală se înscrie şi în cazierul fiscal al acestora.

(8) Oficiul Naţional al Registrului Comerţului comunică, în format electronic, Agenţiei Naţionale de Administrare Fiscală sau unităţilor subordonate lista reprezentanţilor legali sau a reprezentanţilor desemnaţi din perioada în care au intervenit situaţiile de declarare a inactivităţii fiscale a persoanelor juridice sau a entităţilor fără personalitate juridică.

(9) Pentru persoanele juridice şi entităţile fără personalitate juridică ce, potrivit legii, nu au obligaţia înregistrării în registrul comerţului, informaţiile privind reprezentanţii legali din perioada în care au intervenit situaţiile de declarare a inactivităţii fiscale se transmit de autorităţile şi instituţiile publice în evidenţa cărora sunt înregistrate persoanele respective Agenţiei Naţionale de Administrare Fiscală sau unităţilor subordonate.

(10) Procedura de transmitere a informaţiilor prevăzute la alin. (8) şi (9) se stabileşte prin protocol încheiat între Agenţia Naţională de Administrare Fiscală şi Ministerul Justiţiei, Agenţia Naţională de Administrare Fiscală şi Oficiul Naţional al Registrului Comerţului, unităţile subordonate Agenţiei Naţionale de Administrare Fiscală şi judecătoria în a cărei circumscripţie îşi are sediul persoana juridică, după caz.

(11) Pentru contribuabilii care solicită înregistrarea de menţiuni privitoare la numirea unor noi reprezentanţi legali sau desemnarea unor noi reprezentanţi în cazul entităţilor fără personalitate juridică, procedura de transmitere a situaţiei contribuabililor şi a noilor reprezentanţi legali se stabileşte prin protocoalele încheiate potrivit alin. (10).

(12) Înscrierea informaţiilor în cazierul fiscal se face de către organul fiscal competent stabilit potrivit art. 3 alin. (2), pe baza documentelor rămase definitive potrivit legislaţiei în vigoare.

Art. 5. Documente care stau la baza înscrierii informaţiilor în cazierul fiscal. (1) Înscrierea în cazierul fiscal a informaţiilor prevăzute la art. 4 se face în baza următoarelor documente:

a) extrasele de pe încheierea sau dispozitivul hotărârilor judecătoreşti definitive transmise de instanţele judecătoreşti organelor fiscale competente în administrarea contribuabilului;

b) extrasele de pe ordonanţele procurorului prin care s-a dispus renunţarea la urmărirea penală, după epuizarea căilor de atac, transmise organelor fiscale competente în administrarea contribuabilului;

c) extrasele de pe deciziile de soluţionare a contestaţiilor rămase definitive prin neexercitarea căilor de atac;

d) actele/documentele întocmite de organele fiscale, vamale şi alte organe competente din subordinea Agenţiei Naţionale de Administrare Fiscală, rămase definitive prin neexercitarea căilor administrative sau judiciare de atac;

e) actele rămase definitive ale altor organe competente să constate faptele prevăzute la art. 4 şi să aplice sancţiuni.

(2) Actele prevăzute la alin. (1) lit. a) şi b) se comunică organului fiscal competent în a cărui rază teritorială îşi are domiciliul fiscal persoana sancţionată, în termen de 5 zile de la data redactării acestora.

(3) Organele competente să constate faptele prevăzute la art. 4 şi să aplice sancţiuni au obligaţia ca, în termen de 5 zile de la data rămânerii definitive a actelor care sancţionează fapte care, potrivit legii, se înscriu în cazierul fiscal, neatacate în termenele prevăzute de lege, să comunice aceste acte, în copie, organului fiscal competent în a cărui rază teritorială îşi are domiciliul fiscal contribuabilul sancţionat.

[n.a. alin. (3) modificat de Legea nr. 327/2015]

Art. 6. Scoaterea din evidenţă a contribuabililor care au informaţii înscrise în cazierul fiscal. (1) Contribuabilii care au înscrise informaţii în cazierul fiscal se scot din evidenţă dacă se află în următoarele situaţii:

a) faptele pe care le-au săvârşit nu mai sunt sancţionate de lege;

b) a intervenit amnistia, reabilitarea de drept sau judecătorească constatată prin hotărâre judecătorească;

c) faptele sunt sancţionate ca infracţiuni şi nu au mai săvârşit fapte de această natură într-o perioadă de 5 ani de la data executării pedepsei;

d) faptele sunt sancţionate conform legii penale cu amendă sau avertisment şi nu au mai săvârşit fapte de această natură într-o perioadă de 5 ani de la data înscrierii informaţiilor în cazierul fiscal;

e) faptele sunt sancţionate contravenţional, cu excepţia faptelor prevăzute la lit. f), într-o perioadă de o lună de la data înscrierii informaţiilor în cazierul fiscal, cu condiţia achitării cuantumului amenzilor contravenţionale. În situaţia în care cuantumul amenzilor nu a fost achitat în această perioadă, scoaterea din evidenţă se realizează în termen de 3 zile lucrătoare de la data achitării amenzilor sau la data împlinirii unui termen de 5 ani de la data înscrierii informaţiilor în cazierul fiscal, în situaţia în care cuantumul amenzilor nu a fost achitat în acest termen;

f) faptele sunt sancţionate contravenţional pentru nerespectarea regimului produselor accizabile, într-o perioadă de un an de la data înscrierii informaţiilor în cazierul fiscal, cu condiţia achitării cuantumului amenzilor contravenţionale. În situaţia în care cuantumul amenzilor nu a fost achitat în această perioadă, scoaterea din evidenţă se realizează în termen de 3 zile lucrătoare de la data achitării amenzilor sau la data împlinirii unui termen de 5 ani de la data înscrierii informaţiilor în cazierul fiscal, în situaţia în care cuantumul amenzilor nu a fost achitat în acest termen;

g) au fost stinse creanţele administrate de Agenţia Naţională de Administrare Fiscală datorate ca urmare a atragerii răspunderii solidare prevăzute la art. 4 alin. (4) lit. a) sau a răspunderii patrimoniale prevăzute la art. 4 alin. (4) lit. b). Data scoaterii din evidenţă este data stingerii creanţelor, însă nu mai devreme de o lună de la data înscrierii informaţiilor în cazierul fiscal. În situaţia în care creanţele administrate de Agenţia Naţională de Administrare Fiscală nu au fost stinse în această perioadă, scoaterea din evidenţă se realizează la data stingerii acestora sau la data împlinirii unui termen de 5 ani de la data înscrierii informaţiilor în cazierul fiscal, în situaţia în care creanţele nu au fost stinse în acest termen;

h) contribuabilul declarat inactiv a fost reactivat. Data scoaterii din evidenţă este data reactivării contribuabilului, în situaţia în care acesta a fost declarat inactiv pentru neîndeplinirea obligaţiilor declarative prevăzute de lege, sau data împlinirii unui termen de 3 luni de la data reactivării contribuabilului, în situaţia în care acesta a fost declarat inactiv pentru celelalte cazuri prevăzute de lege. Aceste prevederi sunt aplicabile şi reprezentanţilor legali, respectiv reprezentanţilor desemnaţi;

i) persoana nu mai deţine calitatea de reprezentant legal sau reprezentant desemnat al contribuabilului aflat în stare de inactivitate. În această situaţie, inactivitatea fiscală se scoate din cazierul fiscal al persoanei la data împlinirii unui termen de un an de la data înscrierii menţiunii privind schimbarea reprezentantului legal în registrul comerţului sau în evidenţele autorităţilor şi instituţiilor publice la care sunt înregistrate celelalte persoane juridice şi entităţi fără personalitate juridică care nu se înregistrează la registrul comerţului sau de la data expirării mandatului, în situaţia în care acesta este limitat în timp şi nu a fost reînnoit;

j) decesul, respectiv radierea contribuabilului. În situaţia radierii unei persoane juridice sau a unei entităţi fără personalitate juridica declarate inactive anterior radierii, inactivitatea fiscală înscrisă în cazierul fiscal al reprezentanţilor legali sau al reprezentanţilor desemnaţi se scoate din evidenţa acestora la data împlinirii unui termen de un an de la data radierii contribuabilului.

(2) Informaţiile pentru faptele, respectiv situaţiile prevăzute la alin. (1) lit. a); b) şi d)-j) se scot din oficiu din evidenţa cazierului fiscal, iar cele de la lit. c) se scot din evidenţa cazierului fiscal la cererea contribuabilului.

(3) Informaţiile care se scot din oficiu din evidenţa cazierului fiscal se pot scoate din evidenţă şi la cererea contribuabilului, însoţită de documentele doveditoare.

(4) În cazul în care în cazierul fiscal al contribuabililor aflaţi în una dintre situaţiile prevăzute la alin. (1) există informaţii cu privire la mai multe fapte sau situaţii, se şterg numai informaţiile care impun scoaterea din evidenţă.

Art. 7. Organizarea şi gestionarea istoricului contribuabililor scoşi din evidenţa cazierului fiscal. (1) La nivelul Agenţiei Naţionale de Administrare Fiscală se organizează şi se gestionează istoricul contribuabililor care au fost scoşi din evidenţa cazierului fiscal.

(2) Informaţiile din istoricul prevăzut la alin. (1) se păstrează pentru o perioadă de 10 ani de la data scoaterii din evidenţă şi se utilizează de organele fiscale, potrivit legii.

Art. 8. Prezentarea cazierului fiscal. (1) Prezentarea certificatului de cazier fiscal este obligatorie în următoarele situaţii:

a) la înfiinţarea societăţilor, a societăţilor cooperative, a cooperativelor agricole şi a entităţilor fără personalitate juridică, de către asociaţi, acţionari, membri şi reprezentanţii legali sau desemnaţi;

b) la solicitarea înscrierii asociaţiilor şi fundaţiilor în Registrul asociaţiilor şi fundaţiilor de către asociaţii sau membrii fondatori ai acestora, după caz, de către aceştia;

c) la autorizarea exercitării unei activităţi independente de către solicitanţi;

d) la cesiunea ori înstrăinarea sub orice formă a părţilor sociale sau a acţiunilor, de către noii asociaţi, acţionari sau membri;

e) la numirea de noi reprezentanţi legali, precum şi la cooptarea de noi asociaţi, acţionari sau membri cu prilejul efectuării majorării de capital social de către noii reprezentanţi legali, asociaţi, acţionari sau membri;

f) la numirea de noi reprezentanţi legali, precum şi în cazul cooptării unor noi membri în asociaţii şi fundaţii, atunci când aceştia dobândesc şi calitatea de reprezentanţi legali ai persoanei juridice deja înregistrate, de către aceştia;

g) în alte cazuri prevăzute de lege.

(2) Obligaţia prevăzută la alin. (1) este îndeplinită în situaţiile prevăzute la lit. a) şi c)-e) pentru persoanele care se înscriu în registrul comerţului prin transmiterea, în format electronic, a informaţiilor din cazierul fiscal al contribuabililor de către Agenţia Naţională de Administrare Fiscală Oficiului Naţional al Registrului Comerţului, la solicitarea acestuia, în termen de maximum 2 ore. Solicitarea cuprinde, în mod obligatoriu, următoarele informaţii: numele şi prenumele/denumirea şi codul numeric personal/codul de identificare fiscală.

(3) Procedura de eliberare a certificatului de cazier fiscal şi de transmitere, în format electronic, a informaţiilor din cazierul fiscal al contribuabililor, a cărui prezentare este obligatorie pentru persoanele prevăzute la alin. (1) care se înscriu în registrul comerţului, se stabileşte prin protocol încheiat între Agenţia Naţională de Administrare Fiscală şi Oficiul Naţional al Registrului Comerţului.

(4) Persoanele fizice şi juridice străine care nu sunt înregistrate fiscal în România şi se află în una dintre situaţiile prevăzute la alin. (1) nu au obligaţia să prezinte certificatul de cazier fiscal, fiind suficientă declaraţia autentică pe propria răspundere a persoanei fizice sau a reprezentantului persoanei juridice, după caz, din

care să rezulte că nu au săvârşit fapte şi nu s-au aflat în situaţii de natura celor care se înscriu în evidenţa cazierului fiscal, precum şi că nu sunt înregistraţi fiscal în România.

(5) Se interzice autorizarea operaţiunilor prevăzute la alin. (1), în cazul în care în cazierul fiscal există înscrise informaţii privind faptele şi situaţiile prevăzute la art. 4.

(6) La solicitarea organelor de urmărire penală şi a instanţelor judecătoreşti Agenţia Naţională de Administrare Fiscală va furniza informaţii din cazierul fiscal al contribuabililor.

(7) În baza acordurilor fiscale internaţionale Agenţia Naţională de Administrare Fiscală poate furniza autorităţilor fiscale competente din statele partenere, la cerere, informaţii din cazierul fiscal al contribuabililor.

Art. 9. Eliberarea certificatului de cazier fiscal. (1) Cererea de eliberare a certificatului de cazier fiscal, în cazul contribuabililor persoane fizice se depune la orice organ fiscal competent în eliberarea certificatului de cazier fiscal, personal sau de reprezentantul legal/împuternicitul acestuia pe bază de procură autentică/împuternicire avocaţială, indiferent de domiciliul fiscal al contribuabilului.

(2) Cererea de eliberare a certificatului de cazier fiscal în cazul contribuabililor persoane juridice sau entităţi fără personalitate juridică se depune la orice organ fiscal competent în eliberarea certificatului de cazier fiscal, indiferent de domiciliul contribuabilului, de către reprezentantul legal al acestora sau prin reprezentant pe bază de mandat întocmit conform legii. În cazul depunerii cererii de către reprezentantul legal al persoanelor juridice, acesta are obligaţia de a prezenta documente care să ateste calitatea de reprezentant legal.

(3) Persoanele prevăzute la alin. (1) şi (2) depun cererea de eliberare a certificatului de cazier fiscal şi prezintă actul de identitate.

(4) Cererea de eliberare a certificatului de cazier fiscal, documentele care atestă identitatea şi calitatea de reprezentant sau de reprezentant legal se pot transmite la organul fiscal de către persoanele prevăzute la alin. (1) şi (2) prin mijloace electronice de transmitere la distanţă, în condiţiile prevăzute de Codul de procedură fiscală.

(5) Certificatul de cazier fiscal se emite în scris, pe suport hârtie sau în formă electronică, fără perceperea de taxe.

(6) Certificatul de cazier fiscal emis în formă electronică se comunică prin mijloace electronice de transmitere la distanţă prevăzute de Codul de procedură fiscală ori de câte ori contribuabilul a optat pentru această modalitate de emitere şi de comunicare.

(7) Certificatul de cazier fiscal este valabil 30 de zile de la data emiterii şi numai în scopul în care a fost eliberat.

(8) Eliberarea certificatului de cazier fiscal se face de îndată de către organul fiscal competent în eliberarea certificatului de cazier fiscal, indiferent de domiciliul fiscal al contribuabilului.

(9) Certificatul de cazier fiscal se eliberează contribuabilului, reprezentantului legal sau reprezentantului desemnat pe bază de mandat.

(10) Certificatul de cazier fiscal se eliberează şi instituţiilor şi autorităţilor publice, la solicitarea acestora, ori de câte ori instituţiile respective trebuie să soluţioneze o cerere a unei persoane fizice, juridice sau a unei entităţi fără personalitate juridică, iar pentru soluţionarea cererii legislaţia specifică prevede prezentarea certificatului de cazier fiscal.

(11) Certificatul de cazier fiscal prevăzut la alin. (10) poate fi emis şi transmis în formă electronică în baza unui protocol încheiat între instituţia/autoritatea publică şi organul fiscal emitent al acestuia. În acest caz, certificatul este valabil şi fără semnătura persoanelor împuternicite ale organului fiscal, potrivit legii, şi ştampila organului emitent.

[n.a. alin. (5) modificat de Legea nr. 1/2017]

Art. 10. Rectificarea informaţiilor înscrise în cazierul fiscal. (1) Contribuabilii care figurează în evidenţa cazierului fiscal pot cere rectificarea informaţiilor înscrise, dacă acestea nu corespund situaţiei reale ori înregistrarea lor nu s-a făcut cu respectarea dispoziţiilor legale.

(2) Cererea de rectificare, însoţită de acte doveditoare, se adresează organului fiscal competent care a efectuat înscrierea în cazierul fiscal.

(3) Organele fiscale sunt obligate să verifice susţinerile contribuabililor şi, după caz, iau măsuri de rectificare a informaţiilor şi eliberează un nou certificat de cazier fiscal în locul celui contestat sau emit decizia de respingere a cererii de rectificare.

(4) Soluţia se comunică contribuabilului în termen de 5 zile de la data depunerii cererii, în condiţiile Codului de procedură fiscală.

Art. 11. Contestarea deciziei de respingere a cererii de rectificare a informaţiilor înscrise în cazierul fiscal. (1) Contribuabilii cărora li s-a respins cererea de rectificare sau cărora nu li s-a răspuns în termenul prevăzut de art. 10 alin. (4) pot depune contestaţie la tribunal, secţia de contencios administrativ şi fiscal. Contestaţia se depune în termen de 30 de zile de la comunicarea deciziei de respingere a cererii de rectificare sau de la expirarea termenului de comunicare a modului de soluţionare a cererii de rectificare. Contestaţia se poate introduce şi în cazul în care eroarea înregistrării în cazierul fiscal nu se datorează organelor fiscale.

(2) În caz de admitere a contestaţiei instanţa comunică o copie de pe hotărâre organului fiscal competent în administrarea fiscală a contribuabilului, în vederea rectificării cazierului fiscal.

Art. 12. Dispoziţii tranzitorii. (1) Prevederile art. 4 cu privire la înscrierea în cazierul fiscal nu se aplică faptelor/situaţiilor constatate prin acte încheiate începând cu data intrării în vigoare a prezentei ordonanţe, care au fost săvârşite, respectiv au intervenit în perioada anterioară, dacă pentru acestea în perioada respectivă nu era prevăzută înscrierea în cazierul fiscal.

(2) Prevederile art. 6 privitoare la scoaterea din evidenţă a contribuabililor care au informaţii înscrise în cazierul fiscal se aplică şi faptelor şi situaţiilor existente în cazierul fiscal la data intrării în vigoare a prezentei ordonanţe.

(3) Informaţiile privind faptele şi situaţiile înscrise în cazierul fiscal, la data intrării în vigoare a prezentei ordonanţe, în baza documentelor care nu sunt definitive în sistemul căilor de atac, se scot din evidenţa cazierului fiscal, din oficiu, în termen de 30 de zile de la data intrării în vigoare a ordinului prevăzut la art. 3 alin. (2), până la rămânerea definitivă a acestora.

(4) Dacă informaţiile prevăzute la alin. (3) nu au fost scoase din evidenţa cazierului fiscal în termenul prevăzut, se poate solicita aceasta prin depunerea unei cereri la organul fiscal competent, la care se anexează documentele doveditoare.

(5) Până la data intrării în vigoare a hotărârii Guvernului prevăzută la art. 4 alin. (3) se aplică prevederile Hotărârii Guvernului nr. 31/2003 privind aprobarea Normelor metodologice pentru aplicarea Ordonanţei Guvernului nr. 75/2001 privind organizarea şi funcţionarea cazierului fiscal, cu modificările şi completările ulterioare.

Art. 13. Protecţia datelor. Toate schimburile de informaţii efectuate în temeiul prezentei ordonanţe se realizează cu respectarea Legii nr. 677/2001 pentru protecţia persoanelor cu privire la prelucrarea datelor cu caracter personal şi libera circulaţie a acestor date, cu modificările şi completările ulterioare.

Art. 14. Dispoziţii finale. La data intrării în vigoare a prezentei ordonanţe, Ordonanţa Guvernului nr. 75/2001 privind organizarea şi funcţionarea cazierului fiscal, republicată în Monitorul Oficial al României, Partea I, nr. 664 din 23 iulie 2004, cu modificările şi completările ulterioare, se abrogă.

HG nr. 1000/2015
privind faptele pentru care se înscriu informaţii în cazierul fiscal al contribuabililor, potrivit legislaţiei în vigoare[1)]

În temeiul art. 108 din Constituţia României, republicată, şi al art. 4 alin. (3) din Ordonanţa Guvernului nr. 39/2015 privind cazierul fiscal, cu modificările ulterioare,
Guvernul României adoptă prezenta hotărâre.

Articol unic. (1) Faptele sancţionate de legile fiscale, contabile, vamale şi de cele care privesc disciplina financiară pentru care se înscriu informaţii în cazierul fiscal al contribuabilului sunt prevăzute în anexa care face parte integrantă din prezenta hotărâre.

(2) La data intrării în vigoare a prezentei hotărâri, Hotărârea Guvernului nr. 31/2003 privind aprobarea Normelor metodologice pentru aplicarea Ordonanţei Guvernului nr. 75/2001 privind organizarea şi funcţionarea cazierului fiscal, publicată în Monitorul Oficial al României, Partea I, nr. 92 din 14 februarie 2003, cu modificările şi completările ulterioare, se abrogă.

Anexa
FAPTELE pentru care se înscriu informaţii în cazierul fiscal al contribuabililor

Nr. crt.	Descrierea faptei	Actul normativ care prevede fapta	Actul normativ care prevede sancţiunea	Sancţiunea prevăzută de lege
A. Fapte care constituie infracţiuni potrivit Legii nr. 241/2005 pentru prevenirea şi combaterea evaziunii fiscale, cu modificările ulterioare				
1	Fapta contribuabilului care nu reface, cu intenţie sau din culpă, documentele de evidenţă contabilă distruse, în termenul înscris în documentele de control	Art. 3 din Legea nr. 241/2005 pentru prevenirea şi combaterea evaziunii fiscale, cu modificările ulterioare	Art. 3 din Legea nr. 241/2005 pentru prevenirea şi combaterea evaziunii fiscale, cu modificările ulterioare	Închisoare de la 6 luni la 5 ani

[1)] M. Of. nr. 977 din 30 decembrie 2015.

Nr. crt.	Descrierea faptei	Actul normativ care prevede fapta	Actul normativ care prevede sancţiunea	Sancţiunea prevăzută de lege
2	Refuzul nejustificat al unei persoane de a prezenta organelor competente documentele legale şi bunurile din patrimoniu, în scopul împiedicării verificărilor financiare, fiscale sau vamale, în termen de cel mult 15 zile de la somaţie	Art. 4 din Legea nr. 241/2005 pentru prevenirea şi combaterea evaziunii fiscale, cu modificările ulterioare	Art. 4 din Legea nr. 241/2005 pentru prevenirea şi combaterea evaziunii fiscale, cu modificările ulterioare	Închisoare de la un an la 6 ani
3	Împiedicarea, sub orice formă, a organelor competente de a intra, în condiţiile prevăzute de lege, în sedii, incinte ori pe terenuri, cu scopul efectuării verificărilor financiare, fiscale sau vamale	Art. 5 din Legea nr. 241/2005 pentru prevenirea şi combaterea evaziunii fiscale, cu modificările ulterioare	Art. 5 din Legea nr. 241/2005 pentru prevenirea şi combaterea evaziunii fiscale, cu modificările ulterioare	Închisoare de la un an la 6 ani
4	Deţinerea sau punerea în circulaţie, fără drept, a timbrelor, banderolelor ori formularelor tipizate, utilizate în domeniul fiscal, cu regim special	Art. 7 alin. (1) din Legea nr. 241/2005 pentru prevenirea şi combaterea evaziunii fiscale, cu modificările ulterioare	Art. 7 alin. (1) din Legea nr. 241/2005 pentru prevenirea şi combaterea evaziunii fiscale, cu modificările ulterioare	Închisoare de la un an la 5 ani şi interzicerea unor drepturi
5	Tipărirea, folosirea, deţinerea sau punerea în circulaţie, cu ştiinţă, de timbre, banderole ori formulare tipizate, utilizate în domeniul fiscal, cu regim special, falsificate	Art. 7 alin. (2) din Legea nr. 241/2005 pentru prevenirea şi combaterea evaziunii fiscale, cu modificările ulterioare	Art. 7 alin. (2) din Legea nr. 241/2005 pentru prevenirea şi combaterea evaziunii fiscale, cu modificările ulterioare	Închisoare de la 2 la 7 ani şi interzicerea unor drepturi
6	Stabilirea cu rea-credinţă de către contribuabil a impozitelor, taxelor sau contribuţiilor, având ca rezultat obţinerea, fără drept, a unor sume de bani cu titlu de rambursări sau restituiri de la bugetul general consolidat ori compensări datorate bugetului general consolidat	Art. 8 alin. (1) din Legea nr. 241/2005 pentru prevenirea şi combaterea evaziunii fiscale, cu modificările ulterioare	Art. 8 alin. (1) din Legea nr. 241/2005 pentru prevenirea şi combaterea evaziunii fiscale, cu modificările ulterioare	Închisoare de la 3 ani la 10 ani şi interzicerea unor drepturi
7	Asocierea în vederea săvârşirii faptei prevăzute de art. 8 alin. (1) din Legea nr. 241/2005 pentru prevenirea şi combaterea evaziunii fiscale, cu modificările ulterioare	Art. 8 alin. (2) din Legea nr. 241/2005 pentru prevenirea şi combaterea evaziunii fiscale, cu modificările ulterioare	Art. 8 alin. (2) din Legea nr. 241/2005 pentru prevenirea şi combaterea evaziunii fiscale, cu modificările ulterioare	Închisoare de la 5 ani la 15 ani şi interzicerea unor drepturi
8	Tentativa la infracţiunile prevăzute la art. 8 alin. (1) şi (2) din Legea nr. 241/2005 pentru prevenirea şi combaterea evaziunii fiscale, cu modificările ulterioare	Art. 8 alin. (3) din Legea nr. 241/2005 pentru prevenirea şi combaterea evaziunii fiscale, cu modificările ulterioare	Art. 8 alin. (3) din Legea nr. 241/2005 pentru prevenirea şi combaterea evaziunii fiscale, cu modificările ulterioare	Se pedepseşte conform legii.
9	Ascunderea bunului ori a sursei impozabile sau taxabile în scopul sustragerii de la îndeplinirea obligaţiilor fiscale	Art. 9 alin. (1) lit. a) din Legea nr. 241/2005 pentru prevenirea şi combaterea evaziunii fiscale, cu modificările ulterioare	Art. 9 alin. (1), (2) şi (3) din Legea nr. 241/2005 pentru prevenirea şi combaterea evaziunii fiscale, cu modificările ulterioare	Închisoare de la 2 ani la 8 ani şi interzicerea unor drepturi. Dacă prin faptă s-a produs un prejudiciu mai mare de 100.000 euro, în echivalentul monedei naţionale, limita minimă a pedepsei prevăzute de lege şi limita maximă a acesteia se majorează cu 5 ani. Dacă prin faptă s-a produs un prejudiciu mai mare de 500.000 euro, în echivalentul monedei naţionale, limita minimă a

Nr. crt.	Descrierea faptei	Actul normativ care prevede fapta	Actul normativ care prevede sancţiunea	Sancţiunea prevăzută de lege
				pedepsei prevăzute de lege şi limita maximă a acesteia se majorează cu 7 ani.
10	Omisiunea, în tot sau în parte, a evidenţierii, în actele contabile ori în alte documente legale, a operaţiunilor comerciale efectuate sau a veniturilor realizate în scopul sustragerii de la îndeplinirea obligaţiilor fiscale	Art. 9 alin. (1) lit. b) din Legea nr. 241/2005 pentru prevenirea şi combaterea evaziunii fiscale, cu modificările ulterioare	Art. 9 alin. (1), (2) şi (3) din Legea nr. 241/2005 pentru prevenirea şi combaterea evaziunii fiscale, cu modificările ulterioare	Închisoare de la 2 ani la 8 ani şi interzicerea unor drepturi. Dacă prin faptă s-a produs un prejudiciu mai mare de 100.000 euro, în echivalentul monedei naţionale, limita minimă a pedepsei prevăzute de lege şi limita maximă a acesteia se majorează cu 5 ani. Dacă prin faptă s-a produs un prejudiciu mai mare de 500.000 euro, în echivalentul monedei naţionale, limita minimă a pedepsei prevăzute de lege şi limita maximă a acesteia se majorează cu 7 ani.
11	Evidenţierea, în actele contabile sau în alte documente legale, a cheltuielilor care nu au la bază operaţiuni reale ori evidenţierea altor operaţiuni fictive în scopul sustragerii de la îndeplinirea obligaţiilor fiscale	Art. 9 alin. (1) lit. c) din Legea nr. 241/2005 pentru prevenirea şi combaterea evaziunii fiscale, cu modificările ulterioare	Art. 9 alin. (1), (2) şi (3) din Legea nr. 241/2005 pentru prevenirea şi combaterea evaziunii fiscale, cu modificările ulterioare	Închisoare de la 2 ani la 8 ani şi interzicerea unor drepturi. Dacă prin faptă s-a produs un prejudiciu mai mare de 100.000 euro, în echivalentul monedei naţionale, limita minimă a pedepsei prevăzute de lege şi limita maximă a acesteia se majorează cu 5 ani. Dacă prin faptă s-a produs un prejudiciu mai mare de 500.000 euro, în echivalentul monedei naţionale, limita minimă a pedepsei prevăzute de lege şi limita maximă a acesteia se majorează cu 7 ani.
12	Alterarea, distrugerea sau ascunderea de acte contabile, memorii ale aparatelor de taxat sau de marcat electronice fiscale sau de alte mijloace de stocare a datelor în scopul sustragerii de la îndeplinirea obligaţiilor fiscale	Art. 9 alin. (1) lit. d) din Legea nr. 241/2005 pentru prevenirea şi combaterea evaziunii fiscale, cu modificările ulterioare	Art. 9 alin. (1), (2) şi (3) din Legea nr. 241/2005 pentru prevenirea şi combaterea evaziunii fiscale, cu modificările ulterioare	Închisoare de la 2 ani la 8 ani şi interzicerea unor drepturi. Dacă prin faptă s-a produs un prejudiciu mai mare de 100.000 euro, în echivalentul monedei naţionale, limita minimă a pedepsei prevăzute de lege şi limita maximă a acesteia se majorează cu 5 ani. Dacă prin faptă s-a produs un prejudiciu

Nr. crt.	Descrierea faptei	Actul normativ care prevede fapta	Actul normativ care prevede sancțiunea	Sancțiunea prevăzută de lege
				mai mare de 500.000 euro, în echivalentul monedei naționale, limita minimă a pedepsei prevăzute de lege și limita maximă a acesteia se majorează cu 7 ani.
13	Executarea de evidențe contabile duble, folosindu-se înscrisuri sau alte mijloace de stocare a datelor în scopul sustragerii de la îndeplinirea obligațiilor fiscale	Art. 9 alin. (1) lit. e) din Legea nr. 241/2005 pentru prevenirea și combaterea evaziunii fiscale, cu modificările ulterioare	Art. 9 alin. (1), (2) și (3) din Legea nr. 241/2005 pentru prevenirea și combaterea evaziunii fiscale, cu modificările ulterioare	Închisoare de la 2 ani la 8 ani și interzicerea unor drepturi. Dacă prin faptă s-a produs un prejudiciu mai mare de 100.000 euro, în echivalentul monedei naționale, limita minimă a pedepsei prevăzute de lege și limita maximă a acesteia se majorează cu 5 ani. Dacă prin faptă s-a produs un prejudiciu mai mare de 500.000 euro, în echivalentul monedei naționale, limita minimă a pedepsei prevăzute de lege și limita maximă a acesteia se majorează cu 7 ani.
14	Sustragerea de la efectuarea verificărilor financiare, fiscale sau vamale, prin nedeclararea, declararea fictivă ori declararea inexactă cu privire la sediile principale sau secundare ale persoanelor verificate în scopul sustragerii de la îndeplinirea obligațiilor fiscale	Art. 9 alin. (1) lit. f) din Legea nr. 241/2005 pentru prevenirea și combaterea evaziunii fiscale, cu modificările ulterioare	Art. 9 alin. (1), (2) și (3) din Legea nr. 241/2005 pentru prevenirea și combaterea evaziunii fiscale, cu modificările ulterioare	Închisoare de la 2 ani la 8 ani și interzicerea unor drepturi. Dacă prin faptă s-a produs un prejudiciu mai mare de 100.000 euro, în echivalentul monedei naționale, limita minimă a pedepsei prevăzute de lege și limita maximă a acesteia se majorează cu 5 ani. Dacă prin faptă s-a produs un prejudiciu mai mare de 500.000 euro, în echivalentul monedei naționale, limita minimă a pedepsei prevăzute de lege și limita maximă a acesteia se majorează cu 7 ani.
15	Substituirea, degradarea sau înstrăinarea de către debitor sau de către terțe persoane a bunurilor sechestrate în conformitate cu prevederile Codului de procedură fiscală și ale Codului de procedură penală în scopul sustragerii de la îndeplinirea obligațiilor fiscale	Art. 9 alin. (1) lit. g) din Legea nr. 241/2005 pentru prevenirea și combaterea evaziunii fiscale, cu modificările ulterioare	Art. 9 alin. (1), (2) și (3) din Legea nr. 241/2005 pentru prevenirea și combaterea evaziunii fiscale, cu modificările ulterioare	Închisoare de la 2 ani la 8 ani și interzicerea unor drepturi. Dacă prin faptă s-a produs un prejudiciu mai mare de 100.000 euro, în echivalentul monedei naționale, limita minimă a pedepsei prevăzute de lege și limita maximă a

Nr. crt.	Descrierea faptei	Actul normativ care prevede fapta	Actul normativ care prevede sancţiunea	Sancţiunea prevăzută de lege
				acesteia se majorează cu 5 ani. Dacă prin faptă s-a produs un prejudiciu mai mare de 500.000 euro, în echivalentul monedei naţionale, limita minimă a pedepsei prevăzute de lege şi limita maximă a acesteia se majorează cu 7 ani.
B. Fapte care constituie infracţiuni potrivit Legii societăţilor nr. 31/1990, republicată, cu modificările şi completările ulterioare				
16	Dobândirea, în contul societăţii, de acţiuni ale altor societăţi, la un preţ pe care îl ştie vădit superior valorii lor efective, sau vinderea, pe seama societăţii, de acţiuni pe care aceasta le deţine, la preţuri despre care are cunoştinţă că sunt vădit inferioare valorii lor efective, în scopul obţinerii, pentru el sau pentru alte persoane, a unui folos în paguba societăţii, de către fondatorul, administratorul, directorul general, directorul, membrul consiliului de supraveghere sau al directoratului ori reprezentantul legal al societăţii	Art. 272 alin. (1) lit. a) din Legea societăţilor nr. 31/1990, republicată, cu modificările şi completările ulterioare	Art. 272 alin. (1) din Legea societăţilor nr. 31/1990, republicată, cu modificările şi completările ulterioare	Închisoare de la 6 luni la 3 ani ori amendă
17	Folosirea, cu rea-credinţă, a bunurilor sau a creditului de care se bucură societatea, într-un scop contrar intereselor acesteia sau în folosul lui propriu ori pentru a favoriza o altă societate în care are interese direct sau indirect, de către fondatorul, administratorul, directorul general, directorul, membrul consiliului de supraveghere sau al directoratului ori reprezentantul legal al societăţii	Art. 272 alin. (1) lit. b) din Legea societăţilor nr. 31/1990, republicată, cu modificările şi completările ulterioare	Art. 272 alin. (1) din Legea societăţilor nr. 31/1990, republicată, cu modificările şi completările ulterioare	Închisoare de la 6 luni la 3 ani ori amendă
18	Încasarea sau plata de dividende, sub orice formă, din profituri fictive ori care nu puteau fi distribuite, în lipsa situaţiei financiare anuale sau contrar celor rezultate din aceasta, de către fondatorul, administratorul, directorul general, directorul, membrul consiliului de supraveghere sau al directoratului ori reprezentantul legal al societăţii	Art. 272[1] lit. b) din Legea societăţilor nr. 31/1990, republicată, cu modificările şi completările ulterioare	Art. 272[1] din Legea societăţilor nr. 31/1990, republicată, cu modificările şi completările ulterioare	Închisoare de la un an la 5 ani
19	Îndeplinirea hotărârilor adunării generale referitoare la schimbarea formei societăţii, fuziune, divizare, dizolvare, reorganizare sau reducere a capitalului social, fără informarea organului judiciar ori cu încălcarea interdicţiei stabilite de acesta, în cazul în care faţă de societate s-a început urmărirea penală, de către administratorul, directorul general, directorul, membrul consiliului de supraveghere sau al directoratului ori reprezentantul legal al societăţii	Art. 274 lit. c) din Legea societăţilor nr. 31/1990, republicată, cu modificările şi completările ulterioare	Art. 274 din Legea societăţilor nr. 31/1990, republicată, cu modificările şi completările ulterioare	Închisoare de la o lună la un an ori amendă
20	Efectuarea de plăţi asociaţilor cu încălcarea dispoziţiilor art. 256 din	Art. 278 alin. (2) din Legea societăţilor nr.	Art. 278 alin. (2) din Legea societăţilor nr.	Închisoare de la o lună la un an sau amendă

Nr. crt.	Descrierea faptei	Actul normativ care prevede fapta	Actul normativ care prevede sancţiunea	Sancţiunea prevăzută de lege
	Legea societăţilor nr. 31/1990, republicată, cu modificările şi completările ulterioare, de către lichidator	31/1990, republicată, cu modificările şi completările ulterioare	31/1990, republicată, cu modificările şi completările ulterioare	
21	Transmiterea fictivă a părţilor sociale ori a acţiunilor deţinute într-o societate, în scopul săvârşirii unei infracţiuni sau al sustragerii de la urmărirea penală ori în scopul îngreunării acesteia	Art. 280[1] din Legea societăţilor nr. 31/1990, republicată, cu modificările şi completările ulterioare	Art. 280[1] din Legea societăţilor nr. 31/1990, republicată, cu modificările şi completările ulterioare	Închisoare de la un an la 5 ani
22	Folosirea, cu ştiinţă, a actelor unei societăţi radiate, în scopul producerii de consecinţe juridice	Art. 280[3] din Legea societăţilor nr. 31/1990, republicată, cu modificările şi completările ulterioare	Art. 280[3] din Legea societăţilor nr. 31/1990, republicată, cu modificările şi completările ulterioare	Închisoare de la 3 luni la 3 ani sau amendă
C. Fapte care constituie infracţiuni potrivit Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările şi completările ulterioare				
23	Producerea de produse accizabile ce intră sub incidenţa regimului de antrepozitare prevăzut la titlul VII din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, în afara unui antrepozit fiscal autorizat de către autoritatea competentă	Art. 296[1] alin. (1) lit. b) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările şi completările ulterioare	Art. 296[1] alin. (2) lit. b) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările şi completările ulterioare	Închisoare de la 2 ani la 7 ani
24	Achiziţionarea de alcool etilic şi de distilate în vrac de la alţi furnizori decât antrepozitarii autorizaţi pentru producţie sau expeditorii înregistraţi de astfel de produse, potrivit titlului VII din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal	Art. 296[1] alin. (1) lit. c) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările şi completările ulterioare	Art. 296[1] alin. (2) lit. a) şi alin. (3) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările şi completările ulterioare	Închisoare de la 1 an la 4 ani. Organul de control competent dispune oprirea activităţii, sigilarea instalaţiei în conformitate cu procedurile tehnologice de închidere a instalaţiei şi înaintează în termen de 3 zile actul de control autorităţii fiscale care a emis autorizaţia, cu propunerea de suspendare a autorizaţiei de antrepozit fiscal, destinatar înregistrat sau expeditor înregistrat, după caz.
25	Livrarea produselor energetice prevăzute la art. 206[16] alin. (3) lit. a)-e) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal din antrepozitele fiscale către cumpărători, persoane juridice, fără deţinerea de către antrepozitul fiscal expeditor a documentului de plată care să ateste virarea la bugetul de stat a valorii accizelor aferente cantităţii ce urmează a fi facturată	Art. 296[1] alin. (1) lit. f) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările şi completările ulterioare	Art. 296[1] alin. (2) lit. b) şi alin. (3) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările şi completările ulterioare	Închisoare de la 2 ani la 7 ani. Organul de control competent dispune oprirea activităţii, sigilarea instalaţiei în conformitate cu procedurile tehnologice de închidere a instalaţiei şi înaintează în termen de 3 zile actul de control autorităţii fiscale care a emis autorizaţia, cu propunerea de suspendare a autorizaţiei de antrepozit fiscal, destinatar înregistrat

Nr. crt.	Descrierea faptei	Actul normativ care prevede fapta	Actul normativ care prevede sancţiunea	Sancţiunea prevăzută de lege
				sau expeditor înregistrat, după caz.
26	Marcarea cu marcaje false a produselor accizabile supuse marcării ori deţinerea în antrepozitul fiscal a produselor marcate în acest fel	Art. 296[1] alin. (1) lit. h) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările şi completările ulterioare	Art. 296[1] alin. (2) lit. b) şi alin. (3) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările şi completările ulterioare	Închisoare de la 2 ani la 7 ani. Organul de control competent dispune oprirea activităţii, sigilarea instalaţiei în conformitate cu procedurile tehnologice de închidere a instalaţiei şi înaintează în termen de 3 zile actul de control autorităţii fiscale care a emis autorizaţia, cu propunerea de suspendare a autorizaţiei de antrepozit fiscal, destinatar înregistrat sau expeditor înregistrat, după caz.
27	Refuzul sub orice formă al accesului autorităţilor competente cu atribuţii de control pentru efectuarea de verificări inopinate în antrepozitele fiscale	Art. 296[1] alin. (1) lit. i) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările şi completările ulterioare	Art. 296[1] alin. (2) lit. a) şi alin. (3) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările şi completările ulterioare	Închisoare de la 1 an la 4 ani. Organul de control competent dispune oprirea activităţii, sigilarea instalaţiei în conformitate cu procedurile tehnologice de închidere a instalaţiei şi înaintează în termen de 3 zile actul de control autorităţii fiscale care a emis autorizaţia, cu propunerea de suspendare a autorizaţiei de antrepozit fiscal, destinatar înregistrat sau expeditor înregistrat, după caz.
28	Livrarea reziduurilor de produse energetice pentru prelucrare în vederea obţinerii de produse accizabile, altfel decât se prevede la titlul VII din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal	Art. 296[1] alin. (1) lit. j) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările şi completările ulterioare	Art. 296[1] alin. (2) lit. c) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările şi completările ulterioare	Închisoare de la 6 luni la 2 ani
29	Achiziţionarea reziduurilor de produse energetice pentru prelucrare în vederea obţinerii de produse accizabile, altfel decât se prevede la titlul VII din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal	Art. 296[1] alin. (1) lit. k) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările şi completările ulterioare	Art. 296[1] alin. (2) lit. c) şi alin. (3) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările şi completările ulterioare	Închisoare de la 6 luni la 2 ani. Organul de control competent dispune oprirea activităţii, sigilarea instalaţiei în conformitate cu procedurile tehnologice de închidere a instalaţiei şi înaintează în termen de 3 zile actul de control autorităţii fiscale care a emis autorizaţia, cu propunerea de

Nr. crt.	Descrierea faptei	Actul normativ care prevede fapta	Actul normativ care prevede sancţiunea	Sancţiunea prevăzută de lege
				suspendare a autorizaţiei de antrepozit fiscal, destinatar înregistrat sau expeditor înregistrat, după caz.
30	Deţinerea de către orice persoană în afara antrepozitului fiscal sau comercializarea pe teritoriul României a produselor accizabile supuse marcării, potrivit titlului VII din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, fără a fi marcate sau marcate necorespunzător ori cu marcaje false, peste limita a 10.000 ţigarete, 400 ţigări de foi de 3 grame, 200 ţigări de foi mai mari de 3 grame, peste 1 kg tutun de fumat, alcool etilic peste 40 litri, băuturi spirtoase peste 200 litri, produse intermediare de alcool peste 300 litri, băuturi fermentate, altele decât bere şi vinuri, peste 300 litri	Art. 296[1] alin. (1) lit. l) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările şi completările ulterioare	Art. 296[1] alin. (2) lit. a) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările şi completările ulterioare	Închisoare de la 1 an la 4 ani
31	Folosirea conductelor mobile, a furtunurilor elastice sau a altor conducte de acest fel, utilizarea rezervoarelor necalibrate, precum şi amplasarea înaintea contoarelor a unor canele sau robinete prin care se pot extrage cantităţi de alcool sau distilate necontorizate	Art. 296[1] alin. (1) lit. m) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările şi completările ulterioare	Art. 296[1] alin. (2) lit. a) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările şi completările ulterioare	Închisoare de la 1 an la 4 ani
32	Eliberarea pentru consum, deţinerea în afara unui antrepozit fiscal, transportul inclusiv în regim suspensiv de accize, utilizarea, oferirea spre vânzare sau vânzarea, pe teritoriul României, a produselor energetice prevăzute la art. 206[16] alin. (3) lit. g) sau asimilate acestora din punct de vedere al nivelului accizelor, nemarcate şi necolorate sau marcate şi colorate necorespunzător, cu excepţiile prevăzute la art. 206[69] alin. (15) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal	Art. 296[1] alin. (1) lit. n) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările şi completările ulterioare	Art. 296[1] alin. (2) lit. a) şi alin. (3) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările şi completările ulterioare	Închisoare de la 1 an la 4 ani. Organul de control competent dispune oprirea activităţii, sigilarea instalaţiei în conformitate cu procedurile tehnologice de închidere a instalaţiei şi înaintează în termen de 3 zile actul de control autorităţii fiscale care a emis autorizaţia, cu propunerea de suspendare a autorizaţiei de antrepozit fiscal, destinatar înregistrat sau expeditor înregistrat, după caz.
33	Marcarea şi/sau colorarea produselor energetice prevăzute la art. 206[16] alin. (3) lit. g) sau asimilate acestora din punct de vedere al nivelului accizelor cu alte substanţe decât cele prevăzute la art. 206[69] alin. (16) şi (18) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal	Art. 296[1] alin. (1) lit. o) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările şi completările ulterioare	Art. 296[1] alin. (2) lit. a) şi alin. (3) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările şi completările ulterioare	Închisoare de la 1 an la 4 ani. Organul de control competent dispune oprirea activităţii, sigilarea instalaţiei în conformitate cu procedurile tehnologice de închidere a instalaţiei şi înaintează în termen de 3 zile actul de control autorităţii fiscale care a emis autorizaţia, cu

Nr. crt.	Descrierea faptei	Actul normativ care prevede fapta	Actul normativ care prevede sancţiunea	Sancţiunea prevăzută de lege
				propunerea de suspendare a autorizaţiei de antrepozit fiscal, destinatar înregistrat sau expeditor înregistrat, după caz.
34	Folosirea de substanţe şi procedee care au ca efect neutralizarea totală sau parţială a colorantului şi/sau marcatorului prevăzuţi/prevăzut la art. 206^{69} alin. (16) şi (18) utilizaţi la marcarea şi colorarea produselor energetice prevăzute la art. 206^{16} alin. (3) lit. g) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, sau asimilate acestora din punctul de vedere al nivelului accizelor	Art. 296^{1} alin. (1) lit. p) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările şi completările ulterioare	Art. 296^{1} alin. (2) lit. a) şi alin. (3) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările şi completările ulterioare	Închisoare de la 1 an la 4 ani. Organul de control competent dispune oprirea activităţii, sigilarea instalaţiei în conformitate cu procedurile tehnologice de închidere a instalaţiei şi înaintează în termen de 3 zile actul de control autorităţii fiscale care a emis autorizaţia, cu propunerea de suspendare a autorizaţiei de antrepozit fiscal, destinatar înregistrat sau expeditor înregistrat, după caz.
D. Fapte care constituie infracţiuni potrivit Legii nr. 227/2015 privind Codul fiscal, cu modificările şi completările ulterioare				
35	Producerea de produse accizabile care intră sub incidenţa regimului de antrepozitare prevăzut în titlul VIII din Legea nr. 227/2015 privind Codul fiscal, cu modificările şi completările ulterioare, în afara unui antrepozit fiscal autorizat de către autoritatea competentă	Art. 452 alin. (1) lit. a) din Legea nr. 227/2015 privind Codul fiscal, cu modificările şi completările ulterioare	Art. 452 alin. (2) lit. c) din Legea nr. 227/2015 privind Codul fiscal, cu modificările şi completările ulterioare	Închisoare de la 2 ani la 7 ani
36	Achiziţionarea de alcool etilic şi de distilate în vrac de la alţi furnizori decât antrepozitarii autorizaţi pentru producţie sau expeditorii înregistraţi de astfel de produse, potrivit titlului VIII din Legea nr. 227/2015 privind Codul fiscal, cu modificările şi completările ulterioare	Art. 452 alin. (1) lit. b) din Legea nr. 227/2015 privind Codul fiscal, cu modificările şi completările ulterioare	Art. 452 alin. (2) lit. b) şi alin. (3) din Legea nr. 227/2015 privind Codul fiscal, cu modificările şi completările ulterioare	Închisoare de la un an la 5 ani. După constatarea faptelor, organul de control competent dispune oprirea activităţii, sigilarea instalaţiei în conformitate cu procedurile tehnologice de închidere a instalaţiei şi înaintează actul de control autorităţii fiscale care a emis autorizaţia, cu propunerea de suspendare a autorizaţiei de antrepozit fiscal.
37	Livrarea produselor energetice prevăzute la art. 355 alin. (3) lit. a)-e) din Legea nr. 227/2015 privind Codul fiscal, cu modificările şi completările ulterioare, din antrepozitele fiscale sau locurile de recepţie în cazul destinatarilor înregistraţi către cumpărători, persoane juridice, fără deţinerea de către antrepozitarul autorizat sau a destinatarului autorizat	Art. 452 alin. (1) lit. c) din Legea nr. 227/2015 privind Codul fiscal, cu modificările şi completările ulterioare	Art. 452 alin. (2) lit. c) şi alin. (3) din Legea nr. 227/2015 privind Codul fiscal, cu modificările şi completările ulterioare	Închisoare de la 2 ani la 7 ani. După constatarea faptelor, organul de control competent dispune oprirea activităţii, sigilarea instalaţiei în conformitate cu procedurile tehnologice de închidere a

Nr. crt.	Descrierea faptei	Actul normativ care prevede fapta	Actul normativ care prevede sancțiunea	Sancțiunea prevăzută de lege
	expeditor a documentului de plată care să ateste virarea la bugetul de stat a valorii accizelor aferente cantității ce urmează a fi facturată			instalației și înaintează actul de control autorității fiscale care a emis autorizația, cu propunerea de suspendare a autorizației de antrepozit fiscal.
38	Marcarea cu marcaje false a produselor accizabile supuse marcării ori deținerea în antrepozitul fiscal a produselor marcate în acest fel	Art. 452 alin. (1) lit. d) din Legea nr. 227/2015 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare	Art. 452 alin. (2) lit. c) și alin. (3) din Legea nr. 227/2015 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare	Închisoare de la 2 ani la 7 ani. După constatarea faptelor, organul de control competent dispune oprirea activității, sigilarea instalației în conformitate cu procedurile tehnologice de închidere a instalației și înaintează actul de control autorității fiscale care a emis autorizația, cu propunerea de suspendare a autorizației de antrepozit fiscal.
39	Refuzul sub orice formă a accesului autorităților competente cu atribuții de control pentru efectuarea de verificări inopinate în antrepozitele fiscale	Art. 452 alin. (1) lit. e) din Legea nr. 227/2015 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare	Art. 452 alin. (2) lit. b) și alin. (3) din Legea nr. 227/2015 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare	Închisoare de la un an la 5 ani. După constatarea faptelor, organul de control competent dispune oprirea activității, sigilarea instalației în conformitate cu procedurile tehnologice de închidere a instalației și înaintează actul de control autorității fiscale care a emis autorizația, cu propunerea de suspendare a autorizației de antrepozit fiscal.
40	Livrarea reziduurilor de produse energetice pentru prelucrare în vederea obținerii de produse accizabile, altfel decât se prevede în titlul VIII din Legea nr. 227/2015 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare	Art. 452 alin. (1) lit. f) din Legea nr. 227/2015 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare	Art. 452 alin. (2) lit. a) din Legea nr. 227/2015 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare	Închisoare de la 6 luni la 3 ani
41	Achiziționarea reziduurilor de produse energetice pentru prelucrare în vederea obținerii de produse accizabile, altfel decât se prevede în titlul VIII din Legea nr. 227/2015 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare	Art. 452 alin. (1) lit. g) din Legea nr. 227/2015 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare	Art. 452 alin. (2) lit. a) și alin. (3) din Legea nr. 227/2015 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare	Închisoare de la 6 luni la 3 ani. După constatarea faptelor, organul de control competent dispune oprirea activității, sigilarea instalației în conformitate cu procedurile tehnologice de închidere a instalației și înaintează actul de control autorității fiscale care a emis autorizația, cu

Nr. crt.	Descrierea faptei	Actul normativ care prevede fapta	Actul normativ care prevede sancţiunea	Sancţiunea prevăzută de lege
				propunerea de suspendare a autorizaţiei de antrepozit fiscal.
42	Deţinerea de către orice persoană în afara antrepozitului fiscal sau comercializarea pe teritoriul României a produselor accizabile supuse marcării, potrivit titlului VIII din Legea nr. 227/2015 privind Codul fiscal, cu modificările şi completările ulterioare, fără a fi marcate sau marcate necorespunzător ori cu marcaje false peste limita a 10.000 ţigarete, 400 ţigări de foi de 3 grame, 200 ţigări de foi mai mari de 3 grame, peste 1 kg tutun de fumat, alcool etilic peste 40 litri, băuturi spirtoase peste 200 litri, produse intermediare peste 300 litri, băuturi fermentate, altele decât bere şi vinuri, peste 300 litri	Art. 452 alin. (1) lit. h) din Legea nr. 227/2015 privind Codul fiscal, cu modificările şi completările ulterioare	Art. 452 alin. (2) lit. b) din Legea nr. 227/2015 privind Codul fiscal, cu modificările şi completările ulterioare	Închisoare de la un an la 5 ani
43	Folosirea conductelor mobile, a furtunurilor elastice sau a altor conducte de acest fel, utilizarea rezervoarelor necalibrate, precum şi amplasarea înaintea contoarelor a unor canele sau robinete prin care se pot extrage cantităţi de alcool sau distilate necontorizate	Art. 452 alin. (1) lit. i) din Legea nr. 227/2015 privind Codul fiscal, cu modificările şi completările ulterioare	Art. 452 alin. (2) lit. b) şi alin. (3) din Legea nr. 227/2015 privind Codul fiscal, cu modificările şi completările ulterioare	Închisoare de la un an la 5 ani. După constatarea faptelor, organul de control competent dispune oprirea activităţii, sigilarea instalaţiei în conformitate cu procedurile tehnologice de închidere a instalaţiei şi înaintează actul de control autorităţii fiscale care a emis autorizaţia, cu propunerea de suspendare a autorizaţiei de antrepozit fiscal.
44	Eliberarea pentru consum, deţinerea în afara unui antrepozit fiscal, transportul inclusiv în regim suspensiv de accize, utilizarea, oferirea spre vânzare sau vânzarea, pe teritoriul României, a produselor energetice prevăzute la art. 355 alin. (3) lit. g) din Legea nr. 227/2015 privind Codul fiscal, cu modificările şi completările ulterioare, sau asimilate acestora din punctul de vedere al nivelului accizelor, nemarcate şi necolorate sau marcate şi colorate necorespunzător, cu excepţiile prevăzute la art. 425 alin. (2) din Legea nr. 227/2015 privind Codul fiscal, cu modificările şi completările ulterioare	Art. 452 alin. (1) lit. j) din Legea nr. 227/2015 privind Codul fiscal, cu modificările şi completările ulterioare	Art. 452 alin. (2) lit. b) din Legea nr. 227/2015 privind Codul fiscal, cu modificările şi completările ulterioare	Închisoare de la un an la 5 ani
45	Nerespectarea prevederilor art. 427 alin. (5) şi art. 430 alin. (4) din Legea nr. 227/2015 privind Codul fiscal, cu modificările şi completările ulterioare	Art. 452 alin. (1) lit. k) din Legea nr. 227/2015 privind Codul fiscal, cu modificările şi completările ulterioare	Art. 452 alin. (2) lit. b) din Legea nr. 227/2015 privind Codul fiscal, cu modificările şi completările ulterioare	Închisoare de la un an la 5 ani
46	Nerespectarea prevederilor art. 427 alin. (6) şi art. 430 alin. (5) din Legea	Art. 452 alin. (1) lit. l) din Legea nr. 227/2015 privind	Art. 452 alin. (2) lit. c) din Legea nr. 227/2015 privind	Închisoare de la 2 ani la 7 ani

Nr. crt.	Descrierea faptei	Actul normativ care prevede fapta	Actul normativ care prevede sancţiunea	Sancţiunea prevăzută de lege
	nr. 227/2015 privind Codul fiscal, cu modificările şi completările ulterioare	Codul fiscal, cu modificările şi completările ulterioare	Codul fiscal, cu modificările şi completările ulterioare	
E. Fapte care constituie infracţiuni potrivit Legii nr. 86/2006 privind Codul vamal al României, cu modificările şi completările ulterioare				
47	Introducerea în sau scoaterea din ţară, prin orice mijloace, a bunurilor sau mărfurilor, prin alte locuri decât cele stabilite pentru control vamal	Art. 270 alin. (1) din Legea nr. 86/2006 privind Codul vamal al României, cu modificările şi completările ulterioare	Art. 270 alin. (1) din Legea nr. 86/2006 privind Codul vamal al României, cu modificările şi completările ulterioare	Închisoare de la 2 ani la 7 ani şi interzicerea unor drepturi
48	Introducerea în sau scoaterea din ţară prin locurile stabilite pentru controlul vamal, prin sustragere de la controlul vamal, a bunurilor sau a mărfurilor cane trebuie plasate sub un regim vamal, dacă valoarea în vamă a bunurilor sau a mărfurilor sustrase este mai mare de 20.000 lei în cazul produselor supuse accizelor şi mai mare de 40.000 lei în cazul celorlalte bunuri sau mărfuri	Art. 270 alin. (2) lit. a) din Legea nr. 86/2006 privind Codul vamal al României, cu modificările şi completările ulterioare	Art. 270 alin. (1) şi (2) din Legea nr. 86/2006 privind Codul vamal al României, cu modificările şi completările ulterioare	Închisoare de la 2 ani la 7 ani şi interzicerea unor drepturi
49	Introducerea în sau scoaterea din ţară, de două ori în decursul unui an, prin locurile stabilite pentru controlul vamal, prin sustragere de la controlul vamal, a bunurilor sau a mărfurilor care trebuie plasate sub un regim vamal, dacă valoarea în vama a bunurilor sau a mărfurilor sustrase este mai mică de 20.000 lei în cazul produselor supuse accizelor şi mai mică de 40.000 lei în cazul celorlalte bunuri sau mărfuri	Art. 270 alin. (2) lit. b) din Legea nr. 86/2006 privind Codul vamal al României, cu modificările şi completările ulterioare	Art. 270 alin. (1) şi (2) din Legea nr. 86/2006 privind Codul vamal al României, cu modificările şi completările ulterioare	Închisoare de la 2 ani la 7 ani şi interzicerea unor drepturi
50	Înstrăinarea sub orice formă a mărfurilor aflate în tranzit vamal	Art. 270 alin. (2) lit. c) din Legea nr. 86/2006 privind Codul vamal al României, cu modificările şi completările ulterioare	Art. 270 alin. (1) şi (2) din Legea nr. 86/2006 privind Codul vamal al României, cu modificările şi completările ulterioare	Închisoare de la 2 ani la 7 ani şi interzicerea unor drepturi
51	Colectarea, deţinerea, producerea, transportul, preluarea, depozitarea, predarea, desfacerea şi vânzarea bunurilor sau a mărfurilor care trebuie plasate sub un regim vamal cunoscând că acestea provin din contrabandă sau sunt destinate săvârşirii acesteia	Art. 270 alin. (3) din Legea nr. 86/2006 privind Codul vamal al României, cu modificările şi completările ulterioare	Art. 270 alin. (1) şi (3) din Legea nr. 86/2006 privind Codul vamal al României, cu modificările şi completările ulterioare	Închisoare de la 2 ani la 7 ani şi interzicerea unor drepturi
52	Introducerea în sau scoaterea din ţară, fără drept, de arme, muniţii, materiale explozibile, droguri, precursori, materiale nucleare sau alte substanţe radioactive, substanţe toxice, deşeuri, reziduuri ori materiale chimice periculoase	Art. 271 din Legea nr. 86/2006 privind Codul vamal al României, cu modificările şi completările ulterioare	Art. 271 din Legea nr. 86/2006 privind Codul vamal al României, cu modificările şi completările ulterioare	Închisoare de la 3 ani la 12 ani şi interzicerea unor drepturi, dacă legea penală nu prevede o pedeapsă mai mare
53	Folosirea, la autoritatea vamală, a documentelor vamale de transport sau comerciale care se referă la alte mărfuri sau bunuri ori la alte cantităţi de mărfuri sau bunuri decât cele prezentate în vamă	Art. 272 din Legea nr. 86/2006 privind Codul vamal al României, cu modificările şi completăriie ulterioare	Art. 272 din Legea nr. 86/2006 privind Codul vamal al României, cu modificările şi completările ulterioare	Închisoare de la 2 ani la 7 ani şi interzicerea unor drepturi
54	Folosirea, la autoritatea vamală, a documentelor vamale de transport sau comerciale falsificate	Art. 273 din Legea nr. 86/2006 privind Codul vamal al României, cu	Art. 273 din Legea nr. 86/2006 privind Codul vamal al României, cu	Închisoare de la 3 ani la 10 ani şi interzicerea unor drepturi

Nr. crt.	Descrierea faptei	Actul normativ care prevede fapta	Actul normativ care prevede sancţiunea	Sancţiunea prevăzută de lege
		modificările şi completările ulterioare	modificările şi completările ulterioare	
55	Faptele prevăzute la art. 270-273 din Legea nr. 86/2006 privind Codul vamal al României, cu modificările şi completările ulterioare, săvârşite de una sau mai multe persoane înarmate ori da două sau mai multe persoane împreună	Art. 274 din Legea nr. 86/2006 privind Codul vamal al României, cu modificările şi completările ulterioare	Art. 274 din Legea nr. 86/2006 privind Codul vamal al României, cu modificările şi completările ulterioare	Închisoare de la 5 ani la 15 ani şi interzicerea unor drepturi
56	Tentativa la infracţiunile prevăzute la art. 270-274 din Legea nr. 86/2006 privind Codul vamal al României, cu modificările şi completările ulterioare	Art. 275 din Legea nr. 86/2006 privind Codul vamal al României, cu modificările şi completările ulterioare	Art. 275 din Legea nr. 86/2006 privind Codul vamal al României, cu modificările şi completările ulterioare	Se pedepseşte conform legii.
F. Fapte care constituie infracţiuni potrivit Legii nr. 656/2002 pentru prevenirea şi sancţionarea spălării banilor, precum şi pentru instituirea unor măsuri de prevenire şi combatere a finanţării terorismului, republicată, cu modificările ulterioare				
57	Schimbarea sau transferul de bunuri, cunoscând că provin din săvârşirea de infracţiuni, în scopul ascunderii sau al disimulării originii ilicite a acestor bunuri ori în scopul de a ajuta persoana care a săvârşit infracţiunea din care provin bunurile să se sustragă de la urmărire, judecată sau executarea pedepsei	Art. 29 alin. (1) lit. a) din Legea nr. 656/2002 pentru prevenirea şi sancţionarea spălării banilor, precum şi pentru instituirea unor măsuri de prevenire şi combatere a finanţării terorismului, republicată, cu modificările ulterioare	Art. 29 alin. (1) din Legea nr. 656/2002 pentru prevenirea şi sancţionarea spălării banilor, precum şi pentru instituirea unor măsuri de prevenire şi combatere a finanţării terorismului, republicată, cu modificările ulterioare	Închisoare de la 3 la 10 ani
58	Ascunderea ori disimularea adevăratei naturi a provenienţei, a situării, a dispoziţiei, a circulaţiei sau a proprietăţii bunurilor ori a drepturilor asupra acestora, cunoscând că bunurile provin din săvârşirea de infracţiuni	Art. 29 alin. (1) lit. b) din Legea nr. 656/2002 pentru prevenirea şi sancţionarea spălării banilor, precum şi pentru instituirea unor măsuri de prevenire şi combatere a finanţării terorismului, republicată, cu modificările ulterioare	Art. 29 alin. (1) din Legea nr. 656/2002 pentru prevenirea şi sancţionarea spălării banilor, precum şi pentru instituirea unor măsuri de prevenire şi combatere a finanţării terorismului, republicată, cu modificările ulterioare	Închisoare de la 3 la 10 ani
59	Dobândirea, deţinerea sau folosirea de bunuri, cunoscând că acestea provin din săvârşirea de infracţiuni	Art. 29 alin. (1) lit. c) din Legea nr. 656/2002 pentru prevenirea şi sancţionarea spălării banilor, precum şi pentru instituirea unor măsuri de prevenire şi combatere a finanţării terorismului, republicată, cu modificările ulterioare	Art. 29 alin. (1) din Legea nr. 656/2002 pentru prevenirea şi sancţionarea spălării banilor, precum şi pentru instituirea unor măsuri de prevenire şi combatere a finanţării terorismului, republicată, cu modificările ulterioare	Închisoare de la 3 la 10 ani
60	Tentativa la infracţiunile prevăzute la art. 29 alin. (1) din Legea nr. 656/2002 pentru prevenirea şi sancţionarea spălării banilor, precum şi pentru instituirea unor măsuri de prevenire şi combatere a finanţării terorismului, republicată, cu modificările ulterioare	Art. 29 alin. (2) din Legea nr. 656/2002 pentru prevenirea şi sancţionarea spălării banilor, precum şi pentru instituirea unor măsuri de prevenire şi combatere a finanţării terorismului, republicată, cu modificările ulterioare	Art. 29 alin. (2) din Legea nr. 656/2002 pentru prevenirea şi sancţionarea spălării banilor, precum şi pentru instituirea unor măsuri de prevenire şi combatere a finanţării terorismului, republicată, cu modificările ulterioare	Se pedepseşte conform legii.

Nr. crt.	Descrierea faptei	Actul normativ care prevede fapta	Actul normativ care prevede sancţiunea	Sancţiunea prevăzută de lege
G. Fapte care constituie infracţiuni potrivit Ordonanţei de urgenţă a Guvernului nr. 77/2009 privind organizarea şi exploatarea jocurilor de noroc, aprobată cu modificări şi completări prin Legea nr. 246/2010, cu modificările şi completările ulterioare				
61	Desfăşurarea fără licenţă sau autorizaţie a oricăreia dintre activităţile din domeniul jocurilor de noroc	Art. 23 alin. (1) din Ordonanţa de urgenţă a Guvernului nr. 77/2009 privind organizarea şi exploatarea jocurilor de noroc, aprobată cu modificări şi completări prin Legea nr. 246/2010, cu modificările şi completările ulterioare	Art. 23 alin. (1) şi art. 30 alin. (1) din Ordonanţa de urgenţă a Guvernului nr. 77/2009 privind organizarea şi exploatarea jocurilor de noroc, aprobată cu modificări şi completări prin Legea nr. 246/2010, cu modificările şi completările ulterioare	Închisoare de la o lună la un an sau amendă Pentru persoana juridică amendă de la 10.000 lei la 100.000 lei şi pedeapsa complementară a dizolvării
62	Organizarea de jocuri de noroc prin intermediul reţelelor de radio ori prin intermediul altor mijloace de transmisie asimilate	Art. 23 alin. (2) lit. a) din Ordonanţa de urgenţă a Guvernului nr. 77/2009 privind organizarea şi exploatarea jocurilor de noroc, aprobată cu modificări şi completări prin Legea nr. 246/2010, cu modificările şi completările ulterioare	Art. 23 alin. (2) şi art. 30 alin. (1) din Ordonanţa de urgenţă a Guvernului nr. 77/2009 privind organizarea şi exploatarea jocurilor de noroc, aprobată cu modificări şi completări prin Legea nr. 246/2010, cu modificările şi completările ulterioare	Închisoare de la 3 luni la 2 ani sau cu amendă Pentru persoana juridică amendă de la 10.000 lei la 100.000 lei şi pedeapsa complementară a dizolvării
63	Organizarea de pariuri bazate pe rezultatele unor concursuri clandestine organizate în alte condiţii decât cele prevăzute de normele legale în vigoare	Art. 23 alin. (2) lit. b) din Ordonanţa de urgenţă a Guvernului nr. 77/2009 privind organizarea şi exploatarea jocurilor de noroc, aprobată cu modificări şi completări prin Legea nr. 246/2010, cu modificările şi completările ulterioare	Art. 23 alin. (2) şi art. 30 alin. (1) din Ordonanţa de urgenţă a Guvernului nr. 77/2009 privind organizarea şi exploatarea jocurilor de noroc, aprobată cu modificări şi completări prin Legea nr. 246/2010, cu modificările şi completările ulterioare	Închisoare de la 3 luni la 2 ani sau cu amendă Pentru persoana juridică amendă de la 10.000 lei la 100.000 lei şi pedeapsa complementară a dizolvării
64	Organizarea de jocuri clandestine ale căror rezultate pot fi influenţate prin dexteritatea mânuitorului mijloacelor de joc în scopul obţinerii unor venituri	Art. 23 alin. (2) lit. c) din Ordonanţa de urgenţă a Guvernului nr. 77/2009 privind organizarea şi exploatarea jocurilor de noroc, aprobată cu modificări şi completări prin Legea nr. 246/2010, cu modificările şi completările ulterioare	Art. 23 alin. (2) şi art. 30 alin. (1) din Ordonanţa de urgenţă a Guvernului nr. 77/2009 privind organizarea şi exploatarea jocurilor de noroc, aprobată cu modificări şi completări prin Legea nr. 246/2010, cu modificările şi completările ulterioare	Închisoare de la 3 luni la 2 ani sau cu amendă Pentru persoana juridică amendă de la 10.000 lei la 100.000 lei şi pedeapsa complementară a dizolvării
65	Organizarea de jocuri de bingo, în baza aceleiaşi autorizaţii de exploatare a jocurilor de noroc, în mai mult de o locaţie	Art. 23 alin. (2) lit. d) din Ordonanţa de urgenţă a Guvernului nr. 77/2009 privind organizarea şi exploatarea jocurilor de noroc, aprobată cu modificări şi completări prin Legea nr. 246/2010, cu	Art. 23 alin. (2) şi art. 30 alin. (1) din Ordonanţa de urgenţă a Guvernului nr. 77/2009 privind organizarea şi exploatarea jocurilor de noroc, aprobată cu modificări şi completări prin Legea	Închisoare de la 3 luni la 2 ani sau cu amendă Pentru persoana juridică amendă de la 10.000 lei la 100.000 lei şi pedeapsa complementară a dizolvării

Nr. crt.	Descrierea faptei	Actul normativ care prevede fapta	Actul normativ care prevede sancţiunea	Sancţiunea prevăzută de lege
		modificările şi completările ulterioare	nr. 246/2010, cu modificările şi completările ulterioare	
66	Folosirea sau deţinerea în vederea folosirii într-o sală de jocuri de jetoane - sau orice alt suport material al taxei de participare la jocurile respective-false, ştiind că acestea sunt falsificate	Art. 25 lit. d) din Ordonanţa de urgenţă a Guvernului nr. 77/2009 privind organizarea şi exploatarea jocurilor de noroc, aprobată cu modificări şi completări prin Legea nr,. 246/2010, cu modificările şi completările ulterioare	Art. 25 şi art. 30 alin. (1) din Ordonanţa de urgenţă a Guvernului nr. 77/2009 privind organizarea şi exploatarea jocurilor de noroc, aprobată cu modificări şi completări prin Legea nr. 246/2010, cu modificările şi completările ulterioare	Închisoare de la 6 luni la 2 ani sau cu amendă Pentru persoana juridică amendă de la 10.000 lei la 100.000 lei şi pedeapsa complementară a dizolvării
67	Organizarea sau exploatarea jocurilor frauduloase	Art. 25 lit. e) din Ordonanţa de urgenţă a Guvernului nr. 77/2009 privind organizarea şi exploatarea jocurilor de noroc, aprobată cu modificări şi completări prin Legea nr. 246/2010, cu modificările şi completările ulterioare	Art. 25 şi art. 30 alin. (1) din Ordonanţa de urgenţă a Guvernului nr. 77/2009 privind organizarea şi exploatarea jocurilor de noroc, aprobată cu modificări şi completări prin Legea nr. 246/2010, cu modificările şi completările ulterioare	Închisoare de la 6 luni la 2 ani sau cu amendă Pentru persoana juridică amendă de la 10.000 lei la 100.000 lei şi pedeapsa complementară a dizolvării
68	Comunicarea către autorităţile competente de informaţii false cu privire la activitatea de jocuri de noroc pe care o desfăşoară, organizează sau o exploatează, refuză să furnizeze informaţiile solicitate ori obstrucţionează controlul efectuat de organele cu atribuţii de supraveghere şi control în acest dome n iu	Art. 25 lit. f) din Ordonanţa de urgenţă a Guvernului nr. 77/2009 privind organizarea şi exploatarea jocurilor de noroc, aprobată cu modificări şi completări prin Legea nr. 246/2010, cu modificările şi completările ulterioare	Art. 25 şi art. 30 alin. (1) din Ordonanţa de urgenţă a Guvernului nr. 77/2009 privind organizarea şi exploatarea jocurilor de noroc, aprobată cu modificări şi completări prin Legea nr. 246/2010, cu modificările şi completările ulterioare	Închisoare de la 6 luni la 2 ani sau cu amendă Pentru persoana juridică amendă de la 10.000 lei la 100.000 lei şi pedeapsa complementară a dizolvării
69	Comunicarea către autorităţile competente de informaţii incomplete, în scopul de a disimula anumite situaţii reale referitoare la activitatea de jocuri de noroc sau de a nu intra sub incidenţa prevederilor art. 17 alin. (2) din Ordonanţa de urgenţă a Guvernului nr. 77/2009 privind organizarea şi exploatarea jocurilor de noroc, aprobată cu modificări şi completări prin Legea nr. 246/2010, cu modificările şi completările ulterioare	Art. 25 lit. g) din Ordonanţa de urgenţă a Guvernului nr. 77/2009 privind organizarea şi exploatarea jocurilor de noroc, aprobată cu modificări şi completări prin Legea nr. 246/2010, cu modificările şi completările ulterioare	Art. 25 şi art. 30 alin. (1) din Ordonanţa de urgenţă a Guvernului nr. 77/2009 privind organizarea şi exploatarea jocurilor de noroc, aprobată cu modificări şi completări prin Legea nr. 246/2010, cu modificările şi completările ulterioare	Închisoare de la 6 luni la 2 ani sau cu amendă Pentru persoana juridică amendă de la 10.000 lei la 100.000 lei şi pedeapsa complementară a dizolvării.
70	Participarea, în calitate de participant, la un joc de noroc la distanţă definit la art. 10 alin. (1) lit. h)-n) din Ordonanţa de urgenţă a Guvernului nr. 77/2009 privind organizarea şi exploatarea jocurilor de noroc, aprobată cu modificări şi completări prin Legea nr. 246/2010, cu modificările şi completările ulterioare, prin intermediul unor echipamente şi mijloace tehnice sau al oricăror mijloace asimilate, în scopul de a-şi	Art. 25 lit. h) din Ordonanţa de urgenţă a Guvernului nr. 77/2009 privind organizarea şi exploatarea jocurilor de noroc, aprobată cu modificări şi completări prin Legea nr. 246/2010, cu modificările şi completările ulterioare	Art. 25 şi art. 30 alin. (1) din Ordonanţa de urgenţă a Guvernului nr. 77/2009 privind organizarea şi exploatarea jocurilor de noroc, aprobată cu modificări şi completări prin Legea nr. 246/2010, cu modificările şi completările ulterioare	Închisoare de la 6 luni la 2 ani sau cu amendă Pentru persoana juridică amendă de la 10.000 lei la 100.000 lei şi pedeapsa complementară a dizolvării

Nr. crt.	Descrierea faptei	Actul normativ care prevede fapta	Actul normativ care prevede sancţiunea	Sancţiunea prevăzută de lege
	disimula identitatea ori identitatea beneficiarului real al operaţiunilor financiare aferente			
71	Influenţarea sau aderarea rezultatelor unui joc de noroc la distanţă definit la art. 10 alin. (1) lit. h)-n) din Ordonanţa de urgenţă a Guvernului nr. 77/2009 privind organizarea şi exploatarea jocurilor de noroc, aprobată cu modificări şi completări prin Legea nr. 246/2010, cu modificările şi completările ulterioare, indiferent dacă are calitatea de organizator, participant ori dacă deţine controlul direct sau indirect asupra activităţii de jocuri de noroc în cauză	Art. 25 lit. j) din Ordonanţa de urgenţă a Guvernului nr. 77/2009 privind organizarea şi exploatarea jocurilor de noroc, aprobată cu modificări şi completări prin Legea nr. 246/2010, cu modificările şi completările ulterioare	Art. 25 şi art. 30 alin. (1) din Ordonanţa de urgenţă a Guvernului nr. 77/2009 privind organizarea şi exploatarea jocurilor de noroc, aprobată cu modificări şi completări prin Legea nr. 246/2010, cu modificările şi completările ulterioare	Închisoare de la 6 luni la 2 ani sau cu amendă Pentru persoana juridică amendă de la 10.000 lei la 100.000 lei şi pedeapsa complementară a dizolvării
H. Fapte care constituie infracţiuni potrivit Legii nr. 346/2002 privind asigurarea pentru accidente de muncă şi boli profesionale, republicată				
72	Fapta persoanei care utilizează sumele destinate asigurării pentru accidente de muncă şi boli profesionale în alte scopuri decât cele prevăzute de lege	Art. 98 din Legea nr. 346/2002 privind asigurarea pentru accidente de muncă şi boli profesionale, republicată	Art. 98 din Legea nr. 346/2002 privind asigurarea pentru accidente de muncă şi boli profesionale, republicată	Închisoare de la 6 luni la 2 ani sau cu amendă
I. Fapte care constituie infracţiuni potrivit Legii nr. 59/1934 asupra cecului, cu modificările şi completările ulterioare				
73	Emiterea unui cec fără a fi avut autorizarea trasului	Art. 84 pct. 1 din Legea nr. 59/1934 asupra cecului, cu modificările şi completările ulterioare	Art. 84 din Legea nr. 59/1934 asupra cecului, cu modificările şi completările ulterioare	Închisoare de la 6 luni până la un an sau cu amendă
74	Emiterea unui cec fără a avea la tras disponibil suficient sau dispunerea în tot ori în parte de disponibilul avut mai înainte de trecerea termenelor fixate pentru prezentare	Art. 84 pct. 2 din Legea nr. 59/1934 asupra cecului, cu modificările şi completările ulterioare	Art. 84 din Legea nr. 59/1934 asupra cecului, cu modificările şi completările ulterioare	Închisoare de la 6 luni până la un an sau cu amendă
75	Emiterea unui cec cu dată falsă sau căruia îi lipseşte unul dintre următoarele elemente esenţiale: a) denumirea de cec; b) suma de bani ce trebuie plătită; c) numele trasului; d) data emiterii cecului; e) semnătura prevăzută la art. 11 din Legea nr. 59/1934 asupra cecului, cu modificările şi completările ulterioare	Art. 84 pct. 3 din Legea nr. 59/1934 asupra cecului, cu modificările şi completările ulterioare	Art. 84 Din Legea nr. 59/1934 asupra cecului, cu modificările şi completările ulterioare	Închisoare de la 6 luni până la un an sau cu amendă
76	Emiterea unui cec cu încălcarea prevederilor art. 6 alin. (3) din Legea nr. 59/1934 asupra cecului, cu modificările şi completările ulterioare	Art. 84 pct. 4 din Legea nr. 59/1934 asupra cecului, cu modificările şi completările ulterioare	Art. 84 din Legea nr. 59/1934 asupra cecului, cu modificările şi completările ulterioare	Închisoare de la 6 luni până la un an sau cu amendă
J. Fapte care constituie infracţiuni potrivit Legii nr. 78/2000 pentru prevenirea, descoperirea şi sancţionarea faptelor de corupţie, cu modificările şi completările ulterioare				
77	Folosirea sau prezentarea cu rea-credinţă de documente ori declaraţii false, inexacte sau incomplete, dacă fapta are ca rezultat obţinerea pe nedrept de fonduri din bugetul general al Uniunii Europene sau din bugetele administrate de aceasta ori în numele ei	Art. 18^1 alin. (1) din Legea nr. 78/2000 pentru prevenirea, descoperirea şi sancţionarea faptelor de corupţie, cu modificările şi completările ulterioare	Art. 18^1 alin. (1) şi alin. (3) din Legea nr. 78/2000 pentru prevenirea, descoperirea şi sancţionarea faptelor de corupţie, cu modificările şi completările ulterioare	Închisoare de la 2 la 7 ani şi interzicerea unor drepturi Dacă fapta a produs consecinţe deosebit de grave, limitele speciale ale pedepsei se majorează cu jumătate.

Nr. crt.	Descrierea faptei	Actul normativ care prevede fapta	Actul normativ care prevede sancţiunea	Sancţiunea prevăzută de lege
78	Omisiunea de a furniza, cu ştiinţă, datele cerute potrivit legii pentru obţinerea de fonduri din bugetul general al Uniunii Europene sau din bugetele administrate de aceasta ori în numele ei, dacă fapta are ca rezultat obţinerea pe nedrept a acestor fonduri	Art. 18^1 alin. (2) din Legea nr. 78/2000 pentru prevenirea, descoperirea şi sancţionarea faptelor de corupţie, cu modificările şi completările ulterioare	Art. 18^1 alin. (2) şi alin. (3) din Legea nr. 78/2000 pentru prevenirea, descoperirea şi sancţionarea faptelor de corupţie, cu modificările şi completările ulterioare	Închisoare de la 2 la 7 ani şi interzicerea unor drepturi Dacă fapta a produs consecinţe deosebit de grave, limitele speciale ale pedepsei se majorează cu jumătate.
79	Schimbarea, fără respectarea prevederilor legale, a destinaţiei fondurilor obţinute din bugetul general al Uniunii Europene sau din bugetele administrate de aceasta ori în numele ei	Art. 18^2 alin. (1) din Legea nr. 78/2000 pentru prevenirea, descoperirea şi sancţionarea faptelor de corupţie, cu modificările şi completările ulterioare	Art. 18^1 alin. (1) şi alin. (3) din Legea nr. 78/2000 pentru prevenirea, descoperirea şi sancţionarea faptelor de corupţie, cu modificările şi completările ulterioare	Închisoare de la un an la 5 ani şi interzicerea unor drepturi Dacă fapta a produs consecinţe deosebit de grave, limitele speciale ale pedepsei se majorează cu jumătate.
80	Schimbarea, fără respectarea prevederilor legale, a destinaţiei unui folos legal obţinut, dacă fapta are ca rezultat diminuarea ilegală a resurselor din bugetul general al Uniunii Europene sau din bugetele administrate de aceasta ori în numele ei	Art. 18^2 alin. (2) din Legea nr. 78/2000 pentru prevenirea, descoperirea şi sancţionarea faptelor de corupţie, cu modificările şi completările ulterioare	Art. 18^2 alin. (2) şi alin. (3) din Legea nr. 78/2000 pentru prevenirea, descoperirea şi sancţionarea faptelor de corupţie, cu modificările şi completările ulterioare	Închisoare de la un an la 5 ani şi interzicerea unor drepturi Dacă fapta a produs consecinţe deosebit de grave, limitele speciale ale pedepsei se majorează cu jumătate.
81	Folosirea sau prezentarea cu rea-credinţă de documente ori declaraţii false, inexacte sau incomplete, care are ca rezultat diminuarea ilegală a resurselor ce trebuie virate către bugetul general al Uniunii Europene sau către bugetele administrate de aceasta ori în numele ei	Art. 18^3 alin. (1) din Legea nr. 78/2000 pentru prevenirea, descoperirea şi sancţionarea faptelor de corupţie, cu modificările şi completările ulterioare	Art. 18^3 alin. (1) şi alin. (3) din Legea nr. 78/2000 pentru prevenirea, descoperirea şi sancţionarea faptelor de corupţie, cu modificările şi completările ulterioare	Închisoare de la 2 la 7 ani şi interzicerea unor drepturi Dacă fapta a produs consecinţe deosebit de grave, limitele speciale ale pedepsei se majorează cu jumătate.
82	Omisiunea de a furniza, cu ştiinţă, datele cerute potrivit legii, dacă fapta are ca rezultat diminuarea ilegală a resurselor ce trebuie virate către bugetul general al Uniunii Europene sau către bugetele administrate de aceasta ori în numele ei	Art. 18^3 alin. (2) din Legea nr. 78/2000 pentru prevenirea, descoperirea şi sancţionarea faptelor de corupţie, cu modificările şi completările ulterioare	Art. 18^3 alin. (2) şi alin. (3) din Legea nr. 78/2000 pentru prevenirea, descoperirea şi sancţionarea faptelor de corupţie, cu modificările şi completările ulterioare	Închisoare de la 2 la 7 ani şi interzicerea unor drepturi Dacă fapta a produs consecinţe deosebit de grave, limitele speciale ale pedepsei se majorează cu jumătate.
83	Tentativa infracţiunilor prevăzute la art. 18^1-18^3 din Legea nr. 78/2000 pentru prevenirea, descoperirea şi sancţionarea faptelor de corupţie, cu modificările şi completările ulterioare	Art. 18^4 din Legea nr. 78/2000 pentru prevenirea, descoperirea şi sancţionarea faptelor de corupţie, cu modificările şi completările ulterioare	Art. 18^4 din Legea nr. 78/2000 pentru prevenirea, descoperirea şi sancţionarea faptelor de corupţie, cu modificările şi completările ulterioare	Se pedepseşte conform legii.
K. Fapte care constituie contravenţii potrivit Legii contabilităţii nr. 82/1991, republicată, cu modificările şi completările ulterioare				
84	Deţinerea, cu orice titlu, de elemente de natura activelor şi datoriilor, precum şi efectuarea de operaţiuni economico-financiare, fără să fie înregistrate în contabilitate	Art. 41 pct. 1 din Legea contabilităţii nr. 82/1991, republicată, cu modificările şi completările ulterioare	Art. 42 alin. (1) din Legea contabilităţii nr. 82/1991, republicată, cu modificările şi completările ulterioare	Amendă de la 1.000 lei la 10.000 lei
85	Nerespectarea reglementărilor emise de Ministerul Finanţelor Publice, respectiv de instituţiile cu atribuţii de reglementare în domeniul contabilităţi	Art. 41 pct. 2 lit. c) din Legea contabilităţii nr. 82/1991, republicată,	Art. 42 alin. (1) din Legea contabilităţii nr. 82/1991, republicată,	Amendă de la 300 la 4.000 lei

Nr. crt.	Descrierea faptei	Actul normativ care prevede fapta	Actul normativ care prevede sancţiunea	Sancţiunea prevăzută de lege
	prevăzute la art. 4 alin. (3) din Legea contabilităţii nr. 82/1991, republicată, cu modificările şi completările ulterioare, cu privire la întocmirea şi utilizarea documentelor justificative şi contabile pentru toate operaţiunile efectuate, înregistrarea în contabilitate a acestora în perioada la care se referă, păstrarea şi arhivarea acestora, precum şi reconstituirea documentelor pierdute, sustrase sau distruse	cu modificările şi completările ulterioare	cu modificările şi completările ulterioare	
86	Nerespectarea reglementărilor emise de Ministerul Finanţelor Publice, respectiv de instituţiile cu atribuţii de reglementare în domeniul contabilităţii prevăzute la art. 4 alin. (3) din Legea contabilităţii nr. 82/1991, republicată, cu modificările şi completările ulterioare, cu privire la întocmirea, semnarea şi depunerea în termenul legal la unităţile teritoriale ale Ministerului Finanţelor Publice a situaţiilor financiare anuale şi, după caz, a situaţiilor financiare anuale consolidate, precum şi a raportărilor contabile	Art. 41 pct. 2 lit. e) din Legea contabilităţii nr. 82/1991, republicată, cu modificările şi completările ulterioare	Art. 42 alin. (1) din Legea contabilităţii nr. 82/1991, republicată, cu modificările şi completările ulterioare	Încălcarea prevederilor referitoare la întocmire şi semnare, cu amendă de la 2.000 lei la 3.000 lei; a celor referitoare la depunerea în termenul legal, cu amendă de la 300 lei la 1.000 lei, dacă perioada de întârziere este cuprinsă între 1 şi 15 zile lucrătoare, cu amendă de la 1.000 lei la 3.000 lei, dacă perioada de întârziere este cuprinsă între 16 şi 30 de zile lucrătoare, şi cu amendă de la 1.500 lei la 4.500 lei, dacă perioada de întârziere depăşeşte 30 de zile lucrătoare
87	Nerespectarea prevederilor referitoare la obligaţia membrilor organelor de administraţie, conducere şi supraveghere de a întocmi şi de a publica situaţiile financiare anuale	Art. 41 pct. 5 din Legea contabilităţii nr. 82/1991, republicată, cu modificările şi completările ulterioare	Art. 42 alin. (1) din Legea contabilităţii nr. 82/1991, republicată, cu modificările şi completările ulterioare	Amendă de la 400 la 5.000 lei
88	Nerespectarea prevederilor referitoare la obligaţia membrilor organelor de administraţie, conducere şi supraveghere ale societăţii-mamă de a întocmi şi de a publica situaţiile financiare anuale consolidate	Art. 41 pct. 6 din Legea contabilităţii nr. 82/1991, republicată, cu modificările şi completările ulterioare	Art. 42 alin. (1) din Legea contabilităţii nr. 82/1991, republicată, cu modificările şi completările ulterioare	Amendă de la 10.000 la 30.000 lei
89	Nerespectarea obligaţiei privind auditarea, conform legii, a situaţiilor financiare anuale şi a situaţiilor financiare anuale consolidate	Art. 41 pct. 7 din Legea contabilităţii nr. 82/1991, republicată, cu modificările şi completările ulterioare	Art. 42 alin. (1) din Legea contabilităţii nr. 82/1991, republicată, cu modificările şi completările ulterioare	Amendă de la 30.000 la 40.000 lei
90	Nedepunerea, potrivit Legii contabilităţii nr. 82/1991, republicată, cu modificările şi completările ulterioare, a situaţiilor financiare anuale, a situaţiilor financiare anuale consolidate, precum şi a raportărilor contabile	Art. 41 pct. 8 din Legea contabilităţii nr. 82/1991, republicată, cu modificările şi completările ulterioare	Art. 42 alin. (1) din Legea contabilităţii nr. 82/1991, republicată, cu modificările şi completările ulterioare	Amendă de la 2.000 la 5.000 lei
L. Fapte care constituie contravenţii potrivit Legii nr. 656/2002 pentru prevenirea şi sancţionarea spălării banilor, precum şi pentru instituirea unor măsuri de prevenire şi combatere a finanţării terorismului, republicată, cu modificările ulterioare				
91	Nerespectarea obligaţiilor prevăzute la art. 5 alin. (1) din Legea nr. 656/2002 pentru prevenirea şi sancţionarea spălării banilor, precum şi pentru instituirea unor măsuri de prevenire şi	Art. 28 alin. (1) lit. a) din Legea nr. 656/2002 pentru prevenirea şi sancţionarea spălării	Art. 28 alin. (2) şi alin. (4) din Legea nr. 656/2002 pentru prevenirea şi sancţionarea spălării	Amendă de la 10.000 lei la 30.000 lei Persoanei juridice i se poate/pot aplica una sau mai multe dintre

Nr. crt.	Descrierea faptei	Actul normativ care prevede fapta	Actul normativ care prevede sancţiunea	Sancţiunea prevăzută de lege
	combatere a finanţării terorismului, republicată, cu modificările ulterioare	banilor, precum şi pentru instituirea unor măsuri de prevenire şi combatere a finanţării terorismului, republicată, cu modificările ulterioare	banilor, precum şi pentru instituirea unor măsuri de prevenire şi combatere a finanţării terorismului, republicată, cu modificările ulterioare	următoarele sancţiuni contravenţionale complementare: a) confiscarea bunurilor destinate, folosite sau rezultate din contravenţie; b) suspendarea avizului, acordului sau a autorizaţiei de exercitare a unei activităţi ori, după caz, suspendarea activităţii operatorului economic, pe o durată de la o lună la 6 luni; c) retragerea licenţei sau a avizului pentru anumite operaţiuni ori pentru activităţi de comerţ exterior, pe o durată de la o lună la 6 luni sau definitiv; d) blocarea contului bancar pe o durată de la 10 zile la o lună; e) anularea avizului, acordului sau a autorizaţiei de exercitare a unei activităţi; f) închiderea unităţii.
92	Nerespectarea obligaţiilor prevăzute la art. 5 alin. (7) din Legea nr. 656/2002 pentru prevenirea şi sancţionarea spălării banilor, precum şi pentru instituirea unor măsuri de prevenire şi combatere a finanţării terorismului, republicată, cu modificările ulterioare	Art. 28 alin. (1) lit. a) din Legea nr. 656/2002 pentru prevenirea şi sancţionarea spălării banilor, precum şi pentru instituirea unor măsuri de prevenire şi combatere a finanţării terorismului, republicată, cu modificările ulterioare	Art. 28 alin. (2) şi alin. (4) din Legea nr. 656/2002 pentru prevenirea şi sancţionarea spălării banilor, precum şi pentru instituirea unor măsuri de prevenire şi combatere a finanţării terorismului, republicată, cu modificările ulterioare	Amendă de la 10.000 lei la 30.000 lei Persoanei juridice i se poate/pot aplica una sau mai multe dintre următoarele sancţiuni contravenţionale complementare: a) confiscarea bunurilor destinate, folosite sau rezultate din contravenţie; b) suspendarea avizului, acordului sau a autorizaţiei de exercitare a unei activităţi ori, după caz, suspendarea activităţii operatorului economic, pe o durată de la o lună la 6 luni; c) retragerea licenţei sau a avizului pentru anumite operaţiuni ori pentru activităţi de comerţ exterior, pe o durată de la o lună la 6 luni sau definitiv; d) blocarea contului bancar pe o durată de la 10 zile la o lună; e) anularea avizului, acordului sau a autorizaţiei de

Nr. crt.	Descrierea faptei	Actul normativ care prevede fapta	Actul normativ care prevede sancțiunea	Sancțiunea prevăzută de lege
				exercitare a unei activități; f) închiderea unității.
93	Nerespectarea obligațiilor prevăzute la art. 5 alin. (8) din Legea nr. 656/2002 pentru prevenirea și sancționarea spălării banilor, precum și pentru instituirea unor măsuri de prevenire și combatere a finanțării terorismului, republicată, cu modificările ulterioare	Art. 28 alin. (1) lit. a) din Legea nr. 656/2002 pentru prevenirea și sancționarea spălării banilor, precum și pentru instituirea unor măsuri de prevenire și combatere a finanțării terorismului, republicată, cu modificările ulterioare	Art. 28 alin. (2) și alin. (4) din Legea nr. 656/2002 pentru prevenirea și sancționarea spălării banilor, precum și pentru instituirea unor măsuri de prevenire și combatere a finanțării terorismului, republicată, cu modificările ulterioare	Amendă de la 10.000 lei la 30.000 lei Persoanei juridice i se poate/pot aplica una sau mai multe dintre următoarele sancțiuni contravenționale complementare: a) confiscarea bunurilor destinate, folosite sau rezultate din contravenție; b) suspendarea avizului, acordului sau a autorizației de exercitare a unei activități ori, după caz, suspendarea activității operatorului economic, pe o durată de la o lună la 6 luni; c) retragerea licenței sau a avizului pentru anumite operațiuni ori pentru activități de comerț exteriori pe o durată de la o lună la 6 luni sau definitiv; d) blocarea contului bancar pe o durată de la 10 zile la o lună; e) anularea avizului, acordului sau a autorizației de exercitare a unei activități; f) închiderea unității.
94	Nerespectarea obligațiilor prevăzute la art. 6 din Legea nr. 656/2002 pentru prevenirea și sancționarea spălării banilor, precum și pentru instituirea unor măsuri de prevenire și combatere a finanțării terorismului, republicată, cu modificările ulterioare	Art. 28 alin. (1) lit. a) din Legea nr. 656/2002 pentru prevenirea și sancționarea spălării banilor, precum și pentru instituirea unor măsuri de prevenire și combatere a finanțării terorismului, republicată, cu modificările ulterioare	Art. 28 alin. (2) și alin. (4) din Legea nr. 656/2002 pentru prevenirea și sancționarea spălării banilor, precum și pentru instituirea unor măsuri de prevenire și combatere a finanțării terorismului, republicată, cu modificările ulterioare	Amendă de la 10.000 lei la 30.000 lei Persoanei juridice i se poate/pot aplica una sau mai multe dintre următoarele sancțiuni contravenționale complementare: a) confiscarea bunurilor destinate, folosite sau rezultate din contravenție; b) suspendarea avizului, acordului sau a autorizației de exercitare a unei activități ori, după caz, suspendarea activității operatorului economic, pe o durată de la o lună la 6 luni; c) retragerea licenței sau a avizului pentru anumite operațiuni ori pentru activități de comerț exterior, pe o

Nr. crt.	Descrierea faptei	Actul normativ care prevede fapta	Actul normativ care prevede sancțiunea	Sancțiunea prevăzută de lege
				durată de la o lună la 6 luni sau definitiv; d) blocarea contului bancar pe o durată de la 10 zile la o lună; e) anularea avizului, acordului sau a autorizației de exercitare a unei activități; f) închiderea unității.
95	Nerespectarea obligațiilor prevăzute la art. 5 alin. (3) teza a treia din Legea nr. 656/2002 pentru prevenirea și sancționarea spălării banilor, precum și pentru instituirea unor măsuri de prevenire și combatere a finanțării terorismului, republicată, cu modificările ulterioare	Art. 28 alin. (1) lit. b) din Legea nr. 656/2002 pentru prevenirea și sancționarea spălării banilor, precum și pentru instituirea unor măsuri de prevenire și combatere a finanțării terorismului, republicată, cu modificările ulterioare	Art. 28 alin. (2) și alin. (4) din Legea nr. 656/2002 pentru prevenirea și sancționarea spălării banilor, precum și pentru instituirea unor măsuri de prevenire și combatere a finanțării terorismului, republicată, cu modificările ulterioare	Amendă de la 15.000 lei la 50.000 lei Persoanei juridice i se poate/pot aplica una sau mai multe dintre următoarele sancțiuni contravenționale complementare: a) confiscarea bunurilor destinate, folosite sau rezultate din contravenție; b) suspendarea avizului, acordului sau a autorizației de exercitare a unei activități ori, după caz, suspendarea activității operatorului economic, pe o durată de la o lună la 6 luni; c) retragerea licenței sau a avizului pentru anumite operațiuni ori pentru activități de comerț exteriori pe o durată de la o lună la 6 luni sau definitiv; d) blocarea contului bancar pe o durată de la 10 zile la o lună; e) anularea avizului, acordului sau a autorizației de exercitare a unei activități; f) închiderea unității.
96	Nerespectarea obligațiilor prevăzute la art. 7 alin. (2) din Legea nr. 656/2002 pentru prevenirea și sancționarea spălării banilor, precum și pentru instituirea unor măsuri de prevenire și combatere a finanțării terorismului, republicată, cu modificările ulterioare	Art. 28 alin. (1) lit. b) din Legea nr. 656/2002 pentru prevenirea și sancționarea spălării banilor, precum și pentru instituirea unor măsuri de prevenire și combatere a finanțării terorismului, republicată, cu modificările ulterioare	Art. 28 alin. (2) și alin. (4) din Legea nr. 656/2002 pentru prevenirea și sancționarea spălării banilor, precum și pentru instituirea unor măsuri de prevenire și combatere a finanțării terorismului, republicată, cu modificările ulterioare	Amendă de la 15.000 lei la 50.000 lei Persoanei juridice i se poate/pot aplica una sau mai multe dintre următoarele sancțiuni contravenționale complementare: a) confiscarea bunurilor destinate, folosite sau rezultate din contravenție; b) suspendarea avizului, acordului sau a autorizației de exercitare a unei activități ori, după caz, suspendarea activității

Nr. crt.	Descrierea faptei	Actul normativ care prevede fapta	Actul normativ care prevede sancțiunea	Sancțiunea prevăzută de lege
				operatorului economic, pe o durată de la o lună la 6 luni; c) retragerea licenței sau a avizului pentru anumite operațiuni ori pentru activități de comerț exterior, pe o durată de la o lună la 6 luni sau definitiv; d) blocarea contului bancar pe o durată de la 10 zile la o lună; e) anularea avizului, acordului sau a autorizației de exercitare a unei activități; f) închiderea unității.
97	Nerespectarea obligațiilor prevăzute la art. 11 din Legea nr. 656/2002 pentru prevenirea și sancționarea spălării banilor, precum și pentru instituirea unor măsuri de prevenire și combatere a finanțării terorismului, republicată, cu modificările ulterioare	Art. 28 alin. (1) lit. b) din Legea nr. 656/2002 pentru prevenirea și sancționarea spălării banilor, precum și pentru instituirea unor măsuri de prevenire și combatere a finanțării terorismului, republicată, cu modificările ulterioare	Art. 28 alin. (2) și alin. (4) din Legea nr. 656/2002 pentru prevenirea și sancționarea spălării banilor, precum și pentru instituirea unor măsuri de prevenire și combatere a finanțării terorismului, republicată, cu modificările ulterioare	Amendă de la 15.000 lei la 50.000 lei Persoanei juridice i se poate/pot aplica una sau mai multe dintre următoarele sancțiuni contravenționale complementare: a) confiscarea bunurilor destinate, folosite sau rezultate din contravenție; b) suspendarea avizului, acordului sau a autorizației de exercitare a unei activități ori, după caz, suspendarea activității operatorului economic, pe o durată de la o lună la 6 luni; c) retragerea licenței sau a avizului pentru anumite operațiuni ori pentru activități de comerț exterior, pe o durată de la o lună la 6 luni sau definitiv; d) blocarea contului bancar pe o durată de la 10 zile la o lună; e) anularea avizului, acordului sau a autorizației de exercitare a unei activități; f) închiderea unității.
98	Nerespectarea obligațiilor prevăzute la art. 12 din Legea nr. 656/2002 pentru prevenirea și sancționarea spălării banilor, precum și pentru instituirea unor măsuri de prevenire și combatere a finanțării terorismului, republicată, cu modificările ulterioare	Art. 28 alin. (1) lit. b) din Legea nr. 656/2002 pentru prevenirea și sancționarea spălării banilor, precum și pentru instituirea unor măsuri de prevenire și combatere a finanțării terorismului,	Art. 28 alin. (2) și alin. (4) din Legea nr. 656/2002 pentru prevenirea și sancționarea spălării banilor, precum și pentru instituirea unor măsuri de prevenire și combatere a finanțării terorismului,	Amendă de la 15.000 lei la 50.000 lei Persoanei juridice i se poate/pot aplica una sau mai multe dintre următoarele sancțiuni contravenționale complementare: a) confiscarea bunurilor destinate, folosite sau

Nr. crt.	Descrierea faptei	Actul normativ care prevede fapta	Actul normativ care prevede sancţiunea	Sancţiunea prevăzută de lege
		republicată, cu modificările ulterioare	republicată, cu modificările ulterioare	rezultate din contravenţie; b) suspendarea avizului, acordului sau a autorizaţiei de exercitare a unei activităţi ori, după caz, suspendarea activităţii operatorului economic, pe o durată de la o lună la 6 luni; c) retragerea licenţei sau a avizului pentru anumite operaţiuni ori pentru activităţi de comerţ exterior, pe o durată de la o lună la 6 luni sau definitiv; d) blocarea contului bancar pe o durată de la 10 zile la o lună; e) anularea avizului, acordului sau a autorizaţiei de exercitare a unei activităţi; f) închiderea unităţii.
99	Nerespectarea obligaţiilor prevăzute la art. 13 din Legea nr. 656/2002 pentru prevenirea şi sancţionarea spălării banilor, precum şi pentru instituirea unor măsuri de prevenire şi combatere a finanţării terorismului, republicată, cu modificările ulterioare	Art. 28 alin. (1) lit. b) din Legea nr. 656/2002 pentru prevenirea şi sancţionarea spălării banilor, precum şi pentru instituirea unor măsuri de prevenire şi combatere a finanţării terorismului, republicată, cu modificările ulterioare	Art. 28 alin. (2) şi alin. (4) din Legea nr. 656/2002 pentru prevenirea şi sancţionarea spălării banilor, precum şi pentru instituirea unor măsuri de prevenire şi combatere a finanţării terorismului, republicată, cu modificările ulterioare	Amendă de la 15.000 lei la 50.000 lei Persoanei juridice i se poate/pot aplica una sau mai multe dintre următoarele sancţiuni contravenţionale complementare: a) confiscarea bunurilor destinate, folosite sau rezultate din contravenţie; b) suspendarea avizului, acordului sau a autorizaţiei de exercitare a unei activităţi ori, după caz, suspendarea activităţii operatorului economic, pe o durată de la o lună la 6 luni; c) retragerea licenţei sau a avizului pentru anumite operaţiuni ori pentru activităţi de comerţ exteriori pe o durată de la o lună la 6 luni sau definitiv; d) blocarea contului bancar pe o durată de la 10 zile la o lună; e) anularea avizului, acordului sau a autorizaţiei de exercitare a unei activităţi; f) închiderea unităţii.
100	Nerespectarea obligaţiilor prevăzute la art. 14 din Legea nr. 656/2002 pentru	Art. 28 alin. (1) lit. b) din Legea nr.	Art. 28 alin. (2) şi alin. (4) din Legea nr.	Amendă de la 15.000 lei la 50.000 lei

Nr. crt.	Descrierea faptei	Actul normativ care prevede fapta	Actul normativ care prevede sancţiunea	Sancţiunea prevăzută de lege
	prevenirea şi sancţionarea spălării banilor, precum şi pentru instituirea unor măsuri de prevenire şi combatere a finanţării terorismului, republicată, cu modificările ulterioare	656/2002 pentru prevenirea şi sancţionarea spălării banilor, precum şi pentru instituirea unor măsuri de prevenire şi combatere a finanţării terorismului, republicată, cu modificările ulterioare	656/2002 pentru prevenirea şi sancţionarea spălării banilor, precum şi pentru instituirea unor măsuri de prevenire şi combatere a finanţării terorismului, republicată, cu modificările ulterioare	Persoanei juridice i se poate/pot aplica una sau mai multe dintre următoarele sancţiuni contravenţionale complementare: a) confiscarea bunurilor destinate, folosite sau rezultate din contravenţie; b) suspendarea avizului, acordului sau a autorizaţiei de exercitare a unei activităţi ori, după caz, suspendarea activităţii operatorului economic, pe o durată de la o lună la 6 luni; c) retragerea licenţei sau a avizului pentru anumite operaţiuni ori pentru activităţi de comerţ exterior, pe o durată de la o lună la 6 luni sau definitiv; d) blocarea contului bancar pe o durată de la 10 zile la o lună; e) anularea avizului, acordului sau a autorizaţiei de exercitare a unei activităţi; f) închiderea unităţii.
101	Nerespectarea obligaţiilor prevăzute la art. 15 din Legea nr. 656/2002 pentru prevenirea şi sancţionarea spălării banilor, precum şi pentru instituirea unor măsuri de prevenire şi combatere a finanţării terorismului, republicată, cu modificările ulterioare	Art. 28 alin. (1) lit. b) din Legea nr. 656/2002 pentru prevenirea şi sancţionarea spălării banilor, precum şi pentru instituirea unor măsuri de prevenire şi combatere a finanţării terorismului, republicată, cu modificările ulterioare	Art. 28 alin. (2) şi alin. (4) din Legea nr. 656/2002 pentru prevenirea şi sancţionarea spălării banilor, precum şi pentru instituirea unor măsuri de prevenire şi combatere a finanţării terorismului, republicată, cu modificările ulterioare	Amendă de la 15.000 lei la 50.000 lei Persoanei juridice i se poate/pot aplica una sau mai multe dintre următoarele sancţiuni contravenţionale complementare: a) confiscarea bunurilor destinate, folosite sau rezultate din contravenţie; b) suspendarea avizului, acordului sau a autorizaţiei de exercitare a unei activităţi ori, după caz, suspendarea activităţii operatorului economic, pe o durată de la o lună la 6 luni; c) retragerea licenţei sau a avizului pentru anumite operaţiuni ori pentru activităţi de comerţ exterior, pe o durată de la o lună la 6 luni sau definitiv; d) blocarea contului bancar pe o durată de la 10 zile la o lună;

Nr. crt.	Descrierea faptei	Actul normativ care prevede fapta	Actul normativ care prevede sancţiunea	Sancţiunea prevăzută de lege
				e) anularea avizului, acordului sau a autorizaţiei de exercitare a unei activităţi; f) închiderea unităţii.
102	Nerespectarea obligaţiilor prevăzute la art. 18 alin. (1) din Legea nr. 656/2002 pentru prevenirea şi sancţionarea spălării banilor, precum şi pentru instituirea unor măsuri de prevenire şi combatere a finanţării terorismului, republicată, cu modificările ulterioare	Art. 28 alin. (1) lit. b) din Legea nr. 656/2002 pentru prevenirea şi sancţionarea spălării banilor, precum şi pentru instituirea unor măsuri de prevenire şi combatere a finanţării terorismului, republicată, cu modificările ulterioare	Art. 28 alin. (2) şi alin. (4) din Legea nr. 656/2002 pentru prevenirea şi sancţionarea spălării banilor, precum şi pentru instituirea unor măsuri de prevenire şi combatere a finanţării terorismului, republicată, cu modificările ulterioare	Amendă de la 15.000 lei la 50.000 lei Persoanei juridice i se poate/pot aplica una sau mai multe dintre următoarele sancţiuni contravenţionale complementare: a) confiscarea bunurilor destinate, folosite sau rezultate din contravenţie; b) suspendarea avizului, acordului sau a autorizaţiei de exercitare a unei activităţi ori, după caz, suspendarea activităţii operatorului economic, pe o durată de la o lună la 6 luni; c) retragerea licenţei sau a avizului pentru anumite operaţiuni ori pentru activităţi de comerţ exterior, pe o durată de la o lună la 6 luni sau definitiv; d) blocarea contului bancar pe o durată de la 10 zile la o lună; e) anularea avizului, acordului sau a autorizaţiei de exercitare a unei activităţi; f) închiderea unităţii.
103	Nerespectarea obligaţiilor prevăzute la art. 19 din Legea nr. 656/2002 pentru prevenirea şi sancţionarea spălării banilor, precum şi pentru instituirea unor măsuri de prevenire şi combatere a finanţării terorismului, republicată, cu modificările ulterioare	Art. 28 alin. (1) lit. b) din Legea nr. 656/2002 pentru prevenirea şi sancţionarea spălării banilor, precum şi pentru instituirea unor măsuri de prevenire şi combatere a finanţării terorismului, republicată, cu modificările ulterioare	Art. 28 alin. (2) şi alin. (4) din Legea nr. 656/2002 pentru prevenirea şi sancţionarea spălării banilor, precum şi pentru instituirea unor măsuri de prevenire şi combatere a finanţării terorismului, republicată, cu modificările ulterioare	Amendă de la 15.000 lei la 50.000 lei Persoanei juridice i se poate/pot aplica una sau mai multe dintre următoarele sancţiuni contravenţionale complementare: a) confiscarea bunurilor destinate, folosite sau rezultate din contravenţie; b) suspendarea avizului, acordului sau a autorizaţiei de exercitare a unei activităţi ori, după caz, suspendarea activităţii operatorului economic, pe o durată de la o lună la 6 luni; c) retragerea licenţei sau a avizului pentru

Nr. crt.	Descrierea faptei	Actul normativ care prevede fapta	Actul normativ care prevede sancţiunea	Sancţiunea prevăzută de lege
				anumite operaţiuni ori pentru activităţi de comerţ exterior, pe o durată de la o lună la 6 luni sau definitiv; d) blocarea contului bancar pe o durată de la 10 zile la o lună; e) anularea avizului, acordului sau a autorizaţiei de exercitare a unei activităţi; f) închiderea unităţii.
104	Nerespectarea obligaţiilor prevăzute la art. 20 din Legea nr. 656/2002 pentru prevenirea şi sancţionarea spălării banilor, precum şi pentru instituirea unor măsuri de prevenire şi combatere a finanţării terorismului, republicată, cu modificările ulterioare	Art. 28 alin. (1) lit. b) din Legea nr. 656/2002 pentru prevenirea şi sancţionarea spălării banilor, precum şi pentru instituirea unor măsuri de prevenire şi combatere a finanţării terorismului, republicată, cu modificările ulterioare	Art. 28 alin. (2) şi alin. (4) din Legea nr. 656/2002 pentru prevenirea şi sancţionarea spălării banilor, precum şi pentru instituirea unor măsuri de prevenire şi combatere a finanţării terorismului, republicată, cu modificările ulterioare	Amendă de la 15.000 lei la 50.000 lei Persoanei juridice i se poate/pot aplica una sau mai multe dintre următoarele sancţiuni contravenţionale complementare: a) confiscarea bunurilor destinate, folosite sau rezultate din contravenţie; b) suspendarea avizului, acordului sau a autorizaţiei de exercitare a unei activităţi ori, după caz, suspendarea activităţii operatorului economic, pe o durată de la o lună la 6 luni; c) retragerea licenţei sau a avizului pentru anumite operaţiuni ori pentru activităţi de comerţ exterior, pe o durată de la o lună la 6 luni sau definitiv; d) blocarea contului bancar pe o durată de la 10 zile la o lună; e) anularea avizului, acordului sau a autorizaţiei de exercitare a unei activităţi; f) închiderea unităţii.
105	Nerespectarea obligaţiilor prevăzute la art. 21 din Legea nr. 656/2002 pentru prevenirea şi sancţionarea spălării banilor, precum şi pentru instituirea unor măsuri de prevenire şi combatere a finanţării terorismului, republicată, cu modificările ulterioare	Art. 28 alin. (1) lit. b) din Legea nr. 656/2002 pentru prevenirea şi sancţionarea spălării banilor, precum şi pentru instituirea unor măsuri de prevenire şi combatere a finanţării terorismului, republicată, cu modificările ulterioare	Art. 28 alin. (2) şi alin. (4) din Legea nr. 656/2002 pentru prevenirea şi sancţionarea spălării banilor, precum şi pentru instituirea unor măsuri de prevenire şi combatere a finanţării terorismului, republicată, cu modificările ulterioare	Amendă de la 15.000 lei la 50.000 lei Persoanei juridice i se poate/pot aplica una sau mai multe dintre următoarele sancţiuni contravenţionale complementare: a) confiscarea bunurilor destinate, folosite sau rezultate din contravenţie; b) suspendarea avizului, acordului sau a autorizaţiei de

Nr. crt.	Descrierea faptei	Actul normativ care prevede fapta	Actul normativ care prevede sancţiunea	Sancţiunea prevăzută de lege
				exercitare a unei activităţi ori, după caz, suspendarea activităţii operatorului economic, pe o durată de la o lună la 6 luni; c) retragerea licenţei sau a avizului pentru anumite operaţiuni ori pentru activităţi de comerţ exterior, pe o durată de la o lună la 6 luni sau definitiv; d) blocarea contului bancar pe o durată de la 10 zile la o lună; e) anularea avizului, acordului sau a autorizaţiei de exercitare a unei activităţi; f) închiderea unităţii.
106	Nerespectarea obligaţiilor prevăzute la art. 24 din Legea nr. 656/2002 pentru prevenirea şi sancţionarea spălării banilor, precum şi pentru instituirea unor măsuri de prevenire şi combatere a finanţării terorismului, republicată, cu modificările ulterioare	Art. 28 alin. (1) lit. b) din Legea nr. 656/2002 pentru prevenirea şi sancţionarea spălării banilor, precum şi pentru instituirea unor măsuri de prevenire şi combatere a finanţării terorismului, republicată, cu modificările ulterioare	Art. 28 alin. (2) şi alin. (4) din Legea nr. 656/2002 pentru prevenirea şi sancţionarea spălării banilor, precum şi pentru instituirea unor măsuri de prevenire şi combatere a finanţării terorismului, republicată, cu modificările ulterioare	Amendă de la 15.000 lei la 50.000 lei Persoanei juridice i se poate/pot aplica una sau mai multe dintre următoarele sancţiuni contravenţionale complementare: a) confiscarea bunurilor destinate, folosite sau rezultate din contravenţie; b) suspendarea avizului, acordului sau a autorizaţiei de exercitare a unei activităţi ori, după caz, suspendarea activităţii operatorului economic, pe o durată de la o lună la 6 luni; c) retragerea licenţei sau a avizului pentru anumite operaţiuni ori pentru activităţi de comerţ exterior, pe o durată de la o lună la 6 luni sau definitiv; d) blocarea contului bancar pe o durată de la 10 zile la o lună; e) anularea avizului, acordului sau a autorizaţiei de exercitare a unei activităţi; f) închiderea unităţii.
M. Fapte care constituie contravenţii potrivit Ordonanţei Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările şi completările ulterioare				
107	Nedepunerea la termenele prevăzute de lege a declaraţiilor de înregistrare fiscală sau de menţiuni	Art. 219 alin. (1) lit. a) din Ordonanţa Guvernului nr.	Art. 219 alin. (2) lit. d) din Ordonanţa Guvernului nr.	Amendă de la 500 lei la 1.000 lei, pentru persoanele fizice, şi cu

Nr. crt.	Descrierea faptei	Actul normativ care prevede fapta	Actul normativ care prevede sancțiunea	Sancțiunea prevăzută de lege
		92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare	92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare	amendă de la 1.000 lei la 5.000 lei, pentru persoanele juridice
108	Neîndeplinirea la termen a obligațiilor de declarare prevăzute de lege, a bunurilor și veniturilor impozabile sau, după caz, a impozitelor, taxelor contribuțiilor și a altor sume, precum și orice informații în legătură cu impozitele, taxele, contribuțiile, bunurile și veniturile impozabile, dacă legea prevede declararea acestora	Art. 219 alin. (1) lit. b) din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare	Art. 219 alin. (2) lit. d) din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare	Amendă de la 500 lei la 1.000 lei, pentru persoanele fizice, și cu amendă de la 1.000 lei la 5.000 lei, pentru persoanele juridice
109	Nerespectarea obligațiilor prevăzute la art. 56 din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală	Art. 219 alin. (1) lit. c) din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare	Art. 219 alin. (2) lit. a) din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare	Amendă de la 6.000 lei la 8.000 lei, pentru persoanele fizice, și cu amendă de la 25.000 lei la 27.000 lei, pentru persoanele juridice
110	Nerespectarea obligației prevăzute la art. 57 alin. (2) din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală	Art. 219 alin. (1) lit. c) din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare	Art. 219 alin. (2) lit. a) din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare	Amendă de la 6.000 lei la 8.000 lei, pentru persoanele fizice, și cu amendă de la 25.000 lei la 27.000 lei, pentru persoanele juridice
111	Nerespectarea obligației prevăzute la art. 105 alin. (8) din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală	Art. 219 alin. (1) lit. d) din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare	Art. 219 alin. (2) lit. b) din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare	Amendă de la 1.000 lei la 1.500 lei, pentru persoanele fizice, și cu amendă de la 5.000 lei la 7.000 lei, pentru persoanele juridice
112	Neducerea la îndeplinire a măsurilor stabilite potrivit art. 79 alin. (2) din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală	Art. 219 alin. (1) lit. e) din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare	Art. 219 alin. (2) lit. c) din ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare	Amendă de la 2.000 lei la 3.500 lei, pentru persoanele fizice, și cu amendă de la 12.000 lei la 14.000 lei, pentru persoanele juridice
113	Neducerea la îndeplinire a măsurilor stabilite potrivit art. 80 alin. (4) din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală	Art. 219 alin. (1) lit. e) din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare	Art. 219 alin. (2) lit. c) din ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare	Amendă de la 2.000 lei la 3.500 lei, pentru persoanele fizice, și cu amendă de la 12.000 lei la 14.000 lei, pentru persoanele juridice
114	Neducerea la îndeplinire a măsurilor stabilite potrivit art. 105 alin. (9) din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală	Art. 219 alin. (1) lit. e) din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare	Art. 219 alin. (2) lit. c) din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare	Amendă de la 2.000 lei la 3.500 lei, pentru persoanele fizice, și cu amendă de la 12.000 lei la 14.000 lei, pentru persoanele juridice
115	Nerespectarea obligațiilor prevăzute la art. 53 din Ordonanța Guvernului nr.	Art. 219 alin. (1) lit. f) din Ordonanța Guvernului nr.	Art. 219 alin. (2) lit. c) din Ordonanța Guvernului nr.	Amendă de la 2.000 lei la 3.500 lei, pentru persoanele fizice, și cu

Nr. crt.	Descrierea faptei	Actul normativ care prevede fapta	Actul normativ care prevede sancţiunea	Sancţiunea prevăzută de lege
	92/2003 privind Codul de procedură fiscală	92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările şi completările ulterioare	92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările şi completările ulterioare	amendă de la 12.000 lei la 14.000 lei, pentru persoanele juridice
116	Nerespectarea de către bănci a obligaţiilor privind furnizarea informaţiilor şi a obligaţiilor de decontare prevăzute de Ordonanţa Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală	Art. 219 alin. (1) lit. j) din Ordonanţa Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările şi completările ulterioare	Art. 219 alin. (2) lit. d) din Ordonanţa Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările şi completările ulterioare	Amendă de la 500 lei la 1.000 lei, pentru persoanele fizice, şi amendă de la 1.000 lei la 5.000 lei, pentru persoanele juridice
117	Nerespectarea obligaţiilor ce îi revin terţului poprit, potrivit Ordonanţei Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală	Art. 219 alin. (1) lit. k) din Ordonanţa Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările şi completările ulterioare	Art. 219 alin. (2) lit. d) din Ordonanţa Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările şi completările ulterioare	Amendă de la 500 lei la 1.000 lei, pentru persoanele fizice, şi amendă de la 1.000 lei la 5.000 lei, pentru persoanele juridice
118	Refuzul debitorului supus executării silite de a preda bunurile organului de executare spre a fi sechestrate sau de a le pune la dispoziţie acestuia pentru a fi identificate şi evaluate	Art. 219 alin. (1) lit. m) din Ordonanţa Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările şi completările ulterioare	Art. 219 alin. (2) lit. d) din Ordonanţa Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările şi completările ulterioare	Amendă de la 500 lei la 1.000 lei, pentru persoanele fizice, şi amendă de la 1.000 lei la 5.000 lei, pentru persoanele juridice
119	Refuzul de a prezenta organului financiar-fiscal bunurile materiale supuse impozitelor, taxelor, contribuţiilor datorate bugetului general consolidat, în vederea stabilirii realităţii declaraţiei fiscale	Art. 219 alin. (1) lit. n) din Ordonanţa Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările şi completările ulterioare	Art. 219 alin. (2) lit. e), f) şi g) din Ordonanţa Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările şi completările ulterioare	Amendă de la 1.000 lei la 1.500 lei, pentru persoanele fizice, şi amendă de la 4.000 lei la 6.000 lei, pentru persoanele juridice, dacă obligaţiile fiscale sustrase la plată sunt de până la 50.000 lei inclusiv. Amendă de la 4.000 lei la 6.000 lei, pentru persoanele fizice, şi amendă de la 12.000 lei la 14.000 lei, pentru persoanele juridice, dacă obligaţiile fiscale sustrase la plată sunt cuprinse între 50.000 lei şi 100.000 lei inclusiv. Amendă de la 6.000 lei la 8.000 lei, pentru persoanele fizice, şi amendă de la 25.000 lei la 27.000 lei, pentru persoanele juridice, dacă obligaţiile fiscale sustrase la plată sunt mai mari de 100.000 lei.
120	Nereţinerea, potrivit legii, de către plătitorii obligaţiilor fiscale, a sumelor reprezentând impozite şi contribuţii cu reţinere la sursă	Art. 219 alin. (1) lit. o) din Ordonanţa Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu	Art. 219 alin. (2) lit. e), f) şi g) din Ordonanţa Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu	Amendă de la 1.000 lei la 1.500 lei, pentru persoanele fizice, şi amendă de la 4.000 lei la 6.000 lei, pentru persoanele juridice, dacă obligaţiile fiscale

Nr. crt.	Descrierea faptei	Actul normativ care prevede fapta	Actul normativ care prevede sancţiunea	Sancţiunea prevăzută de lege
		modificările şi completările ulterioare	modificările şi completările ulterioare	sustrase la plată sunt de până la 50.000 lei inclusiv. Amendă de la 4.000 lei la 6.000 lei, pentru persoanele fizice, şi amendă de la 12.000 lei la 14.000 lei, pentru persoanele juridice, dacă obligaţiile fiscale sustrase la plată sunt cuprinse între 50.000 lei şi 100.000 lei inclusiv. Amendă de la 6.000 lei la 8.000 lei, pentru persoanele fizice, şi amendă de la 25.000 lei la 27.000 lei, pentru persoanele juridice, dacă obligaţiile fiscale sustrase la plată sunt mai mari de 100.000 lei.
121	Reţinerea şi nevărsarea în totalitate, de către plătitorii obligaţiilor fiscale, a sumelor reprezentând impozite şi contribuţii cu reţinere la sursă, dacă nu sunt săvârşite în astfel de condiţii încât, potrivit legii, să fie considerate infracţiuni	Art. 219 alin. (1) lit. p) din Ordonanţa Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările şi completările ulterioare	Art. 219 alin. (2) lit. e), f) şi g) din Ordonanţa Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările şi completările ulterioare	Amendă de la 1.000 lei la 1.500 lei, pentru persoanele fizice, şi amendă de la 4.000 lei la 6.000 lei, pentru persoanele juridice, dacă obligaţiile fiscale sustrase la plată sunt de până la 50.000 lei inclusiv. Amendă de la 4.000 lei la 6.000 lei, pentru persoanele fizice, şi amendă de la 12.000 lei la 14.000 lei, pentru persoanele juridice, dacă obligaţiile fiscale sustrase la plată sunt cuprinse între 50.000 lei şi 100.000 lei inclusiv. Amendă de la 6.000 lei la 8.000 lei, pentru persoanele fizice, şi amendă de la 25.000 lei la 27.000 lei, pentru persoanele juridice, dacă obligaţiile fiscale sustrase la plată sunt mai mari de 100.000 lei.
122	Refuzul de a îndeplini obligaţia prevăzută la art. 52 alin. (1) din Ordonanţa Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală	Art. 219 alin. (1) lit. r) din Ordonanţa Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările şi completările ulterioare	Art. 219 alin. (2) lit. e), f) şi g) din Ordonanţa Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările şi completările ulterioare	Amendă de la 1.000 lei la 1.500 lei, pentru persoanele fizice, şi amendă de la 4.000 lei la 6.000 lei, pentru persoanele juridice, dacă obligaţiile fiscale sustrase la plată sunt de până la 50.000 lei inclusiv. Amendă de la 4.000 lei la 6.000 lei, pentru persoanele fizice, şi amendă de la

Nr. crt.	Descrierea faptei	Actul normativ care prevede fapta	Actul normativ care prevede sancţiunea	Sancţiunea prevăzută de lege
				12.000 lei la 14.000 lei, pentru persoanele juridice, dacă obligaţiile fiscale sustrase la plată sunt cuprinse între 50.000 lei şi 100.000 lei inclusiv. Amendă de la 6.000 lei la 8.000 lei, pentru persoanele fizice, şi amendă de la 25.000 lei la 27.000 lei, pentru persoanele juridice, dacă obligaţiile fiscale sustrase la plată sunt mai mari de 100.000 lei.
123	Nerespectarea obligaţiei prevăzute la art. 109[1] alin. (5[1]) din Ordonanţa Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală	Art. 219 alin. (1) lit. s) din Ordonanţa Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările şi completările ulterioare	Art. 219 alin. (2) lit. i) din Ordonanţa Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările şi completările ulterioare	Amendă de la 10.000 lei la 50.000 lei
N. Fapte care constituie contravenţii potrivit Legii nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările şi completările ulterioare				
124	Nedepunerea de către contribuabil/plătitor la termenele prevăzute de lege a declaraţiilor de înregistrare fiscală, de radiere a înregistrării fiscale sau de menţiuni	Art. 336 alin. (1) lit. a) din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările şi completările ulterioare	Art. 336 alin. (2) lit. d) din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările şi completările ulterioare	Amendă de la 1.000 lei la 5.000 lei pentru persoanele juridice încadrate în categoria contribuabililor mijlocii şi mari şi cu amendă de la 500 lei la 1.000 lei, pentru celelalte persoane juridice, precum şi pentru persoanele fizice
125	Neîndeplinirea de către contribuabil/plătitor la termen a obligaţiilor de declarare prevăzute de lege, a bunurilor şi veniturilor impozabile sau, după caz, a impozitelor, taxelor, contribuţiilor şi a altor sume, precum şi orice informaţii în legătură cu impozitele, taxele, contribuţiile, bunurile şi veniturile impozabile, dacă legea prevede declararea acestora	Art. 336 alin. (1) lit. b) din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările şi completările ulterioare	Art. 336 alin. (2) lit. d) din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările şi completările ulterioare	Amendă de la 1.000 lei la 5.000 lei pentru persoanele juridice încadrate în categoria contribuabililor mijlocii şi mari şi cu amendă de la 500 lei la 1.000 lei, pentru celelalte persoane juridice, precum şi pentru persoanele fizice
126	Nerespectarea de către contribuabil/plătitor, precum şi de persoanele cu care acesta are sau a avut raporturi economice sau juridice a obligaţiei de a pune la dispoziţia organului fiscal registre, evidenţe, documente de afaceri şi orice alte înscrisuri la locul indicat de organul fiscal potrivit art. 64 din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările şi completările ulterioare	Art. 336 alin. (1) lit. c) din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările şi completările ulterioare	Art. 336 alin. (2) lit. a) din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările şi completările ulterioare	Amendă de la 25.000 lei la 27.000 lei pentru persoanele juridice încadrate în categoria contribuabililor mijlocii şi mari şi cu amendă de la 6.000 lei la 8.000 lei, pentru celelalte persoane juridice, precum şi pentru persoanele fizice
127	Nerespectarea de către contribuabil/plătitor a obligaţiei prevăzute la art. 65 alin. (3) din Legea	Art. 336 alin. (1) lit. c) din Legea nr. 207/2015 privind	Art. 336 alin. (2) lit. a) din Legea nr. 207/2015 privind	Amendă de la 25.000 lei la 27.000 lei pentru persoanele juridice

Nr. crt.	Descrierea faptei	Actul normativ care prevede fapta	Actul normativ care prevede sancțiunea	Sancțiunea prevăzută de lege
	nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare	Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare	Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare	încadrate în categoria contribuabililor mijlocii și mari și cu amendă de la 6.000 lei la 8.000 lei, pentru celelalte persoane juridice, precum și pentru persoanele fizice
128	Nerespectarea de către contribuabil/plătitor a obligației prevăzute la art. 118 alin. (7) din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare	Art. 336 alin. (1) lit. d) din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare	Art. 336 alin. (2) lit. b) din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare	Amendă de la 5.000 lei la 7.000 lei pentru persoanele juridice încadrate în categoria contribuabililor mijlocii și mari și cu amendă de la 1.000 lei la 1.500 lei, pentru celelalte persoane juridice, precum și pentru persoanele fizice
129	Nerespectarea de către contribuabil/plătitor a obligației de a păstra, precum și a obligației de a prezenta organului fiscal datele arhivate în format electronic și aplicațiile informatice cu ajutorul cărora le-a generat, potrivit art. 109 alin. (4) din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare	Art. 336 alin. (1) lit. f) din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare	Art. 336 alin. (2) lit. c) din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare	Amendă de la 12.000 lei la 14.000 lei pentru persoanele juridice încadrate în categoria contribuabililor mijlocii și mari și cu amendă de la 2.000 lei la 3.500 lei, pentru celelalte persoane juridice, precum și pentru persoanele fizice
130	Neîndeplinirea măsurilor dispuse în termenele și condițiile stabilite de organul de inspecție fiscală potrivit art. 118 alin. (8) din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare	Art. 336 alin. (1) lit. g) din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare	Art. 336 alin. (2) lit. c) din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare	Amendă de la 12.000 lei la 14.000 lei pentru persoanele juridice încadrate în categoria contribuabililor mijlocii și mari și cu amendă de la 2.000 lei la 3.500 lei, pentru celelalte persoane juridice, precum și pentru persoanele fizice
131	Nefurnizarea la termen de către contribuabil/plătitor a informațiilor periodice solicitate de organul fiscal potrivit art. 59 din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare	Art. 336 alin. (1) lit. h) din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare	Art. 336 alin. (2) lit. c) din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare	Amendă de la 12.000 lei la 14.000 lei pentru persoanele juridice încadrate în categoria contribuabililor mijlocii și mari și cu amendă de la 2.000 lei la 3.500 lei, pentru celelalte persoane juridice, precum și pentru persoanele fizice
132	Nerespectarea de către instituțiile de credit a oricărei obligații privind furnizarea informațiilor potrivit art. 61 din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare	Art. 336 alin. (1) lit. i) din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare	Art. 336 alin. (2) lit. d) din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare	Amendă de la 1.000 lei la 5.000 lei pentru persoanele juridice încadrate în categoria contribuabililor mijlocii și mari și cu amendă de la 500 lei la 1.000 lei, pentru celelalte persoane juridice, precum și pentru persoanele fizice

Nr. crt.	Descrierea faptei	Actul normativ care prevede fapta	Actul normativ care prevede sancțiunea	Sancțiunea prevăzută de lege
133	Nerespectarea de către bănci a obligațiilor de decontare prevăzute la art. 172 din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările şi completările ulterioare	Art. 336 alin. (1) lit. i) din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările şi completările ulterioare	Art. 336 alin. (2) lit. d) din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările şi completările ulterioare	Amendă de la 1.000 lei la 5.000 lei pentru persoanele juridice încadrate în categoria contribuabililor mijlocii şi mari şi cu amendă de la 500 lei la 1.000 lei, pentru celelalte persoane juridice, precum şi pentru persoanele fizice
134	Nerespectarea de către orice entitate a obligației privind furnizarea informațiilor, potrivit art. 61 din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările şi completările ulterioare	Art. 336 alin. (1) lit. j) din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările şi completările ulterioare	Art. 336 alin. (2) lit. d) din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările şi completările ulterioare	Amendă de la 1.000 lei la 5.000 lei pentru persoanele juridice încadrate în categoria contribuabililor mijlocii şi mari şi cu amendă de la 500 lei la 1.000 lei, pentru celelalte persoane juridice, precum şi pentru persoanele fizice
135	Nerespectarea obligațiilor ce-i revin terțului poprit, potrivit art. 236 alin. (9)-(11) din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările şi completările ulterioare	Art. 336 alin. (1) lit. k) din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările şi completările ulterioare	Art. 336 alin. (2) lit. d) din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările şi completările ulterioare	Amendă de la 1.000 lei la 5.000 lei pentru persoanele juridice încadrate în categoria contribuabililor mijlocii şi mari şi cu amendă de la 500 lei la 1.000 lei, pentru celelalte persoane juridice, precum şi pentru persoanele fizice
136	Refuzul debitorului supus executării silite de a preda bunurile organului de executare silită spre a fi sechestrate sau de a le pune la dispoziție acestuia pentru a fi identificate şi evaluate	Art. 336 alin. (1) lit. m) din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările şi completările ulterioare	Art. 336 alin. (2) lit. d) din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările şi completările ulterioare	Amendă de la 1.000 lei la 5.000 lei pentru persoanele juridice încadrate în categoria contribuabililor mijlocii şi mari şi cu amendă de la 500 lei la 1.000 lei, pentru celelalte persoane juridice, precum şi pentru persoanele fizice
137	Refuzul contribuabilului/plătitorului de a prezenta organului fiscal bunurile materiale supuse impozitelor, taxelor, contribuțiilor sociale, în vederea stabilirii realității declarației fiscale	Art. 336 alin. (1) lit. n) din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările şi completările ulterioare	Art. 336 alin. (2) lit. e) din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările şi completările ulterioare	Amendă de la 4.000 lei la 10.000 lei pentru persoanele juridice încadrate în categoria contribuabililor mijlocii şi mari şi cu amendă de la 2.000 lei la 5.000 lei, pentru celelalte persoane juridice, precum şi pentru persoanele fizice
138	Nereținerea, potrivit legii, de către plătitorii obligațiilor fiscale, a sumelor reprezentând impozite şi contribuții cu reținere la sursă	Art. 336 alin. (1) lit. o) din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările şi completările ulterioare	Art. 336 alin. (2) lit. f), g) şi h) din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările şi completările ulterioare	Amendă de la 4.000 lei la 6.000 lei pentru persoanele juridice încadrate în categoria contribuabililor mijlocii şi mari şi cu amendă de la 1.000 lei la 1.500 lei, pentru celelalte persoane juridice, precum şi pentru

Nr. crt.	Descrierea faptei	Actul normativ care prevede fapta	Actul normativ care prevede sancţiunea	Sancţiunea prevăzută de lege
				persoanele fizice, dacă obligaţiile fiscale sustrase la plată sunt de până la 50.000 lei inclusiv. Amendă de la 12.000 lei la 14.000 lei pentru persoanele juridice încadrate în categoria contribuabililor mijlocii şi mari şi cu amendă de la 4.000 lei la 6.000 lei, pentru celelalte persoane juridice, precum şi pentru persoanele fizice, dacă obligaţiile fiscale sustrase la plată sunt cuprinse între 50.000 lei şi 100.000 lei inclusiv. Amendă de la 25.000 lei la 27.000 lei pentru persoanele juridice încadrate în categoria contribuabililor mijlocii şi mari şi cu amendă de la 6.000 lei la 8.000 lei, pentru celelalte persoane juridice, precum şi pentru persoanele fizice, dacă obligaţiile fiscale sustrase la plată sunt mai mari de 100.000 lei.
139	Reţinerea şi nevărsarea în totalitate, de către plătitorii obligaţiilor fiscale, a sumelor reprezentând impozite şi contribuţii cu reţinere la sursă	Art. 336 alin. (1) lit. p) din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările şi completările ulterioare	Art. 336 alin. (2) lit. f), g) şi h) din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările şi completările ulterioare	Amendă de la 4.000 lei la 6.000 lei pentru persoanele juridice încadrate în categoria contribuabililor mijlocii şi mari şi cu amendă de la 1.000 lei la 1.500 lei, pentru celelalte persoane juridice, precum şi pentru persoanele fizice, dacă obligaţiile fiscale sustrase la plată sunt de până la 50.000 lei inclusiv. Amendă de la 12.000 lei la 14.000 lei pentru persoanele juridice încadrate în categoria contribuabililor mijlocii şi mari şi cu amendă de la 4.000 lei la 6.000 lei, pentru celelalte persoane juridice, precum şi pentru persoanele fizice, dacă obligaţiile fiscale sustrase la plată sunt cuprinse între 50.000 lei şi 100.000 lei inclusiv. Amendă de la 25.000 lei la 27.000 lei pentru

Nr. crt.	Descrierea faptei	Actul normativ care prevede fapta	Actul normativ care prevede sancțiunea	Sancțiunea prevăzută de lege
				persoanele juridice încadrate în categoria contribuabililor mijlocii şi mari şi cu amendă de la 6.000 lei la 8.000 lei, pentru celelalte persoane juridice, precum şi pentru persoanele fizice, dacă obligaţiile fiscale sustrase la plată sunt mai mari de 100.000 lei.
140	Nerespectarea de către contribuabil/plătitor sau persoana împuternicită de acesta, precum şi nerespectarea de către persoanele cu care contribuabilul/plătitorul are sau a avut raporturi economice sau juridice, a obligaţiei de a furniza organului fiscal informaţiile necesare determinării stării de fapt fiscale potrivit art. 58 alin. (1) din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările şi completările ulterioare	Art. 336 alin. (1) lit. r) din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările şi completările ulterioare	Art. 336 alin. (2) lit. e) din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările şi completările ulterioare	Amendă de la 4.000 lei la 10.000 lei pentru persoanele juridice încadrate în categoria contribuabililor mijlocii şi mari şi cu amendă de la 2.000 lei la 5.000 lei, pentru celelalte persoane juridice, precum şi pentru persoanele fizice
141	Nerespectarea de către persoana supusă verificării situaţiei fiscale personale a obligaţiei de a depune declaraţia de patrimoniu şi de venituri, potrivit ari. 138 alin. (8) din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările şi completările ulterioare	Art. 336 alin. (1) lit. s) din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările şi completările ulterioare	Art. 336 alin. (2) lit. i) din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările şi completările ulterioare	Amendă de la 10.000 lei la 50.000 lei
142	Efectuarea de operaţiuni intracomunitare de către persoanele care au obligaţia înscrierii în Registrul operatorilor intracomunitari fără a fi înscrise, conform legii, în acest registru	Art. 336 alin. (1) lit. ş) din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările şi completările ulterioare	Art. 336 alin. (2) lit. j) din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările şi completările ulterioare	Amendă de la 1.000 lei la 5.000 lei
143	Netransmiterea, de către instituţiile financiare, la termenul prevăzut de lege a informaţiilor prevăzute la art. 62 din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările şi completările ulterioare, sau transmiterea de informaţii incorecte ori incomplete	Art. 336 alin. (1) lit. ţ) din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările şi completările ulterioare	Art. 336 alin. (2) lit. d) din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările şi completările ulterioare	Amendă de la 1.000 lei la 5.000 lei pentru persoanele juridice încadrate în categoria contribuabililor mijlocii şi mari şi cu amendă de la 500 lei la 1.000 lei, pentru celelalte persoane juridice, precum şi pentru persoanele fizice
144	Nedepunerea la termenele prevăzute de lege a declaraţiilor recapitulative reglementate de normele din Codul fiscal privind taxa pe valoarea adăugată	Art. 337 alin. (1) lit. a) din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările şi completările ulterioare	Art. 337 alin. (2) lit. a) din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările şi completările ulterioare	Amendă de la 1.000 lei la 5.000 lei
O. Fapte care constituie contravenţii potrivit Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările şi completările ulterioare				
145	Nedepunerea la termenele prevăzute de lege sau depunerea cu date incomplete ori nereale a situaţiilor de raportare reglementate în titlul VII din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal	Art. 221^3 alin. (1) lit. a) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările şi completările ulterioare	Art. 221^3 alin. (1) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările şi completările ulterioare	Amendă de la 2.000 lei la 5.000 lei
146	Neanunţarea autorităţii competente în termenul legal, potrivit titlului VII din Legea nr. 571/2003 privind Codul	Art. 221^3 alin. (1) lit. b) din Legea nr. 571/2003 privind	Art. 221^3 alin. (1) şi alin. (5) din Legea nr. 571/2003 privind Codul	Amendă de la 2.000 lei la 5.000 lei.

Nr. crt.	Descrierea faptei	Actul normativ care prevede fapta	Actul normativ care prevede sancțiunea	Sancțiunea prevăzută de lege
	fiscal, despre modificările aduse datelor inițiale avute în vedere la eliberarea autorizației	Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare	fiscal, cu modificările și completările ulterioare	Autoritatea competentă poate revoca, la propunerea organului de control, autorizația de antrepozit fiscal, destinatar înregistrat, expeditor înregistrat sau importator autorizat, după caz.
147	Schimbarea destinației produselor accizabile deplasate în regim suspensiv de accize cu nerespectarea condițiilor prevăzute de lege	Art. 221^3 alin. (1) lit. c) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare	Art. 221^3 alin. (1) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare	Amendă de la 2.000 lei la 5.000 lei
148	Refuzul operatorilor economici de a prelua și de a distruge cantitățile confiscate de tutun prelucrat, în condițiile prevăzute în titlul VII din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal	Art. 221^3 alin. (1) lit. d) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare	Art. 221^3 alin. (1) și alin. (4) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare	Amendă de la 2.000 lei la 5.000 lei. Autoritatea competentă poate suspenda, la propunerea organului de control, autorizația de antrepozit fiscal, destinatar înregistrat, expeditor înregistrat sau importator autorizat, după caz.
149	Nerestituirea în vederea distrugerii a marcajelor neutilizate în termenul prevăzut în titlul VII din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal unității specializate pentru tipărirea acestora	Art. 221^3 alin. (1) lit. e) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare	Art. 221^3 alin. (1) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare	Amendă de la 2.000 lei la 5.000 lei
150	Nerespectarea obligațiilor prevăzute la art. 206^{26} alin. (1) lit. f) și i) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal	Art. 221^3 alin. (1) lit. f) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare	Art. 221^3 alin. (1) și alin. (5) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare	Amendă de la 2.000 lei la 5.000 lei. Autoritatea competentă poate revoca, la propunerea organului de control, autorizația de antrepozit fiscal, destinatar înregistrat, expeditor înregistrat sau importator autorizat, după caz.
151	Deținerea de produse accizabile în afara unui regim suspensiv de accize pentru care accizele nu au fost percepute în conformitate cu titlul VII din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal	Art. 221^3 alin. (2) lit. a) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare	Art. 221^3 alin. (3) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare	Amendă de la 20.000 lei la 100.000 lei, precum și cu confiscarea produselor, iar în situația când acestea au fost vândute, confiscarea sumelor rezultate din această vânzare
152	Deținerea în afara antrepozitului fiscal sau comercializarea pe teritoriul României a produselor accizabile supuse marcării, potrivit titlului VII din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, fără a fi marcate sau marcate necorespunzător ori cu marcaje false sub limitele prevăzute la art. 296^1 alin. (1) lit. l) din titlul IX^1 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal	Art. 221^3 alin. (2) lit. b) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare	Art. 221^3 alin. (3) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare	Amendă de la 20.000 lei la 100.000 lei, precum și cu: - confiscarea produselor, iar în situația când acestea au fost vândute, confiscarea sumelor rezultate din această vânzare; - suspendarea activității de comercializare a

Nr. crt.	Descrierea faptei	Actul normativ care prevede fapta	Actul normativ care prevede sancţiunea	Sancţiunea prevăzută de lege
				produselor accizabile pe o perioadă de 1-3 luni, în cazul comercianţilor în sistem angro şi/sau en detail.
153	Practicarea, cu excepţia situaţiilor prevăzute de lege, de către producători, importatori, operatori economici care realizează achiziţii intracomunitare sau de către persoane care comercializează, sub orice formă, de preţuri de vânzare mai mici decât costurile ocazionate de producerea, importul sau desfacerea produselor accizabile vândute, la care se adaugă acciza şi taxa pe valoarea adăugată, dacă fapta nu a fost săvârşită astfel încât să constituie infracţiune	Art. 221^3 alin. (2) lit. c) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările şi completările ulterioare	Art. 221^3 alin. (3) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările şi completările ulterioare	Amendă de la 20.000 lei la 100.000 lei, precum şi confiscarea produselor, iar în situaţia când acestea au fost vândute, confiscarea sumelor rezultate din această vânzare
154	Nerespectarea prevederilor art. 206^{69} alin. (13^2) şi (13^3), din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, dacă fapta nu a fost săvârşită astfel încât să constituie infracţiune	Art. 221^3 alin. (2) lit. c^1) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările şi completările ulterioare	Art. 221^3 alin. (3) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările şi completările ulterioare	Amendă de la 20.000 lei la 100.000 lei, precum şi confiscarea produselor, iar în situaţia când acestea au fost vândute, confiscarea sumelor rezultate din această vânzare
155	Neînscrierea distinctă în facturi şi în avize de însoţire a valorii accizelor sau a impozitului la ţiţeiul din producţia internă, în cazurile prevăzute în titlul VII din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal	Art. 221^3 alin. (2) lit. d) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările şi completările ulterioare	Art. 221^3 alin. (3) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările şi completările ulterioare	Amendă de la 20.000 lei la 100.000 lei
156	Neutilizarea documentelor fiscale prevăzute în titlul VII din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal	Art. 221^3 alin. (2) lit. e) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările şi completările ulterioare	Art. 221^3 alin. (3) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările şi completările ulterioare	Amendă de la 20.000 lei la 100.000 lei, precum şi confiscarea produselor, iar în situaţia când acestea au fost vândute, confiscarea sumelor rezultate din această vânzare
157	Neefectuarea, prin unităţi bancare, a decontărilor între operatorii economici plătitori de accize şi operatorii economici cumpărători de produse accizabile, ca persoane juridice ce desfăşoară operaţiuni cu produse accizabile, cu excepţiile prevăzute în titlul VII din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal	Art. 221^3 alin. (2) lit. f) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările şi completările ulterioare	Art. 221^3 alin. (3) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările şi completările ulterioare	Amendă de la 20.000 lei la 100.000 lei
158	Amplasarea mijloacelor de măsurare a producţiei şi a concentraţiei alcoolice pentru alcool etilic şi distilate în alte locuri decât cele prevăzute expres în titlul VII din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal	Art. 221^3 alin. (2) lit. g) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările şi completările ulterioare	Art. 221^3 alin. (3) şi alin. (4) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările şi completările ulterioare	Amendă de la 20.000 lei la 100.000 lei. Autoritatea competentă poate suspenda, la propunerea organului de control, autorizaţia de antrepozit fiscal, destinatar înregistrat, expeditor înregistrat sau importator autorizat, după caz.
159	Nesesizarea autorităţii competente în cazul deteriorării sigiliilor aplicate de către aceasta	Art. 221^3 alin. (2) lit. h) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu	Art. 221^3 alin. (3) şi alin. (4) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu	Amendă de la 20.000 lei la 100.000 lei, precum şi oprirea activităţii de producţie a produselor

Nr. crt.	Descrierea faptei	Actul normativ care prevede fapta	Actul normativ care prevede sancțiunea	Sancțiunea prevăzută de lege
		modificările și completările ulterioare	modificările și completările ulterioare	accizabile prin sigilarea instalației, în cazul producătorilor. Autoritatea competentă poate suspenda, la propunerea organului de control, autorizația de antrepozit fiscal, destinatar înregistrat, expeditor înregistrat sau importator autorizat, după caz.
160	Transportul de produse accizabile în regim suspensiv de accize care nu este acoperit de documentul administrativ electronic sau, după caz, de un alt document utilizat pentru acest regim prevăzut în titlul VII din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal ori cu nerespectarea procedurii în cazul în care sistemul informatizat este indisponibil la expediție	Art. 221^3 alin. (2) lit. i) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare	Art. 221^3 alin. (3) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare	Amendă de la 20.000 lei la 100.000 lei, precum și: - confiscarea produselor, iar în situația când acestea au fost vândute, confiscarea sumelor rezultate din această vânzare; - confiscarea cisternelor, recipientelor și mijloacelor de transport utilizate în transportul produselor accizabile.
161	Primirea produselor accizabile în regim suspensiv de accize cu nerespectarea cerințelor prevăzute în titlul VII din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal	Art. 221^3 alin. (2) lit. j) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare	Art. 221^3 alin. (3) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare	Amendă de la 20.000 lei la 100.000 lei, precum și confiscarea produselor, iar în situația când acestea au fost vândute, confiscarea sumelor rezultate din această vânzare
162	Comercializarea în vrac și utilizarea ca materie primă pentru fabricarea băuturilor alcoolice a alcoolului etilic cu concentrația alcoolică sub 96,00% în volum	Art. 221^3 alin. (2) lit. k) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare	Art. 221^3 alin. (3) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare	Amendă de la 20.000 lei la 100.000 lei, precum și confiscarea produselor, iar în situația când acestea au fost vândute, confiscarea sumelor rezultate din această vânzare
163	Fabricarea de alcool sanitar de către alte persoane decât antrepozitarii autorizați pentru producția de alcool etilic	Art. 221^3 alin. (2) lit. l) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare	Art. alin. (3) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare	Amendă de la 20.000 lei la 100.000 lei, precum și confiscarea produselor, iar în situația când acestea au fost vândute, confiscarea sumelor rezultate din această vânzare
164	Denaturarea alcoolului etilic și a altor produse alcoolice cu nerespectarea condițiilor și procedurilor prevăzute în titlul VII din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal	Art. 221^3 alin. (2) lit. m) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare	Art. 221^3 alin. (3) și alin. (4) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare	Amendă de la 20.000 lei la 100.000 lei, precum și confiscarea produselor, iar în situația când acestea au fost vândute, confiscarea sumelor rezultate din această vânzare. Autoritatea competentă poate suspenda, la propunerea organului de control, autorizația

Nr. crt.	Descrierea faptei	Actul normativ care prevede fapta	Actul normativ care prevede sancţiunea	Sancţiunea prevăzută de lege
				de antrepozit fiscal, destinatar înregistrat, expeditor înregistrat sau importator autorizat, după caz.
165	Comercializarea în vrac, pe piaţa naţională, a alcoolului sanitar	Art. 221^3 alin. (2) lit. n) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările şi completările ulterioare	Art. 221^3 alin. (3) şi alin. (4) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările şi completările ulterioare	Amendă de la 20.000 lei la 100.000 lei, precum şi: - confiscarea produselor, iar în situaţia când acestea au fost vândute, confiscarea sumelor rezultate din această vânzare; - oprirea activităţii de producţie a produselor accizabile prin sigilarea instalaţiei, în cazul producătorilor. Autoritatea competentă poate suspenda, la propunerea organului de control, autorizaţia de antrepozit fiscal, destinatar înregistrat, expeditor înregistrat sau importator autorizat, după caz.
166	Utilizarea alcoolului scutit de la plata accizelor într-un alt scop decât cel pentru care a fost acordata scutirea	Art. 221^3 alin. (2) lit. n^1) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările şi completările ulterioare	Art. 221^3 alin. (3) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările şi completările ulterioare	Amendă de la 20.000 lei la 100.000 lei
167	Circulaţia şi comercializarea în vrac a alcoolului etilic rafinat şi a distilatelor în alte scopuri decât cele expres prevăzute în titlul VII din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal	Art. 221^3 alin. (2) lit. o) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările şi completările ulterioare	Art. 221^3 alin. (3) şi alin. (4) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările şi completările ulterioare	Amendă de la 20.000 lei la 100.000 lei, precum şi: - confiscarea produselor, iar în situaţia când acestea au fost vândute, confiscarea sumelor rezultate din această vânzare; - oprirea activităţii de producţie a produselor accizabile prin sigilarea instalaţiei, în cazul producătorilor. Autoritatea competentă poate suspenda, la propunerea organului de control, autorizaţia de antrepozit fiscal, destinatar înregistrat, expeditor înregistrat sau importator autorizat, după caz.
168	Nerespectarea procedurii privind sigilarea şi desigilarea instalaţiilor de fabricaţie a alcoolului şi distilatelor, prevăzută în titlul VII din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal	Art. 221^3 alin. (2) lit. p) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările şi completările ulterioare	Art. 221^3 alin. (3) şi alin. (4) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările şi completările ulterioare	Amendă de la 20.000 lei la 100.000 lei, precum şi oprirea activităţii de producţie a produselor accizabile prin sigilarea

Nr. crt.	Descrierea faptei	Actul normativ care prevede fapta	Actul normativ care prevede sancțiunea	Sancțiunea prevăzută de lege
				instalației, în cazul producătorilor. Autoritatea competentă poate suspenda, la propunerea organului de control, autorizația de antrepozit fiscal, destinatar înregistrat, expeditor înregistrat sau importator autorizat, după caz.
169	Vânzarea țigaretelor de către orice persoană la un preț ce depășește prețul de vânzare cu amănuntul declarat	Art. 221^3 alin. (2) lit. q) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare	Art. 221^3 alin. (3) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare	Amendă de la 20.000 lei la 100.000 lei
170	Vânzarea de țigarete, de către orice persoană, către persoane fizice, la un preț mai mic decât prețul de vânzare cu amănuntul declarat	Art. 221^3 alin. (2) lit. q^1) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare	Art. 221^3 alin. (3) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare	Amendă de la 20.000 lei la 100.000 lei
171	Vânzarea de către orice persoană a țigaretelor pentru care nu s-au stabilit și declarat prețuri de vânzare cu amănuntul	Art. 221^3 alin. (2) lit. r) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare	Art. 221^3 alin. (3) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare	Amendă de la 20.000 lei la 100.000 lei, precum și confiscarea produselor, iar în situația când acestea au fost vândute, confiscarea sumelor rezultate din această vânzare
172	Desfășurarea activităților de distribuție și comercializare angro a băuturilor alcoolice și tutunului prelucrat cu nerespectarea obligațiilor și condițiilor prevăzute în titlul VII din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal	Art. 221^3 alin. (2) lit. s) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare	Art. 221^3 alin. (3) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare	Amendă de la 20.000 lei la 100.000 lei, precum și: - confiscarea produselor, iar în situația când acestea au fost vândute, confiscarea sumelor rezultate din această vânzare; - suspendarea activității de comercializare a produselor accizabile pe o perioadă de 1-3 luni, în cazul comercianților în sistem angro și/sau en detail.
173	Desfășurarea activităților de comercializare în sistem angro și/sau en detail a produselor energetice - benzine, motorine, petrol lampant și gaz petrolier lichefiat - cu nerespectarea obligațiilor prevăzute în acest sens în titlul VII din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal	Art. 221^3 alin. (2) lit. ș) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare	Art. 221^3 alin. (3) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare	Amendă de la 20.000 lei la 100.000 lei, precum și: - confiscarea produselor, iar în situația când acestea au fost vândute, confiscarea sumelor rezultate din această vânzare; - suspendarea activității de comercializare a produselor accizabile pe o perioadă de 1-3 luni, în cazul comercianților în sistem angro și/sau en detail.

Nr. crt.	Descrierea faptei	Actul normativ care prevede fapta	Actul normativ care prevede sancțiunea	Sancțiunea prevăzută de lege
174	Comercializarea, prin pompele stațiilor de distribuție, a altor produse energetice decât cele din categoria gazelor petroliere lichefiate, benzinelor și motorinelor, petrolului lampant, precum și a biocombustibililor, care corespund standardelor naționale de calitate	Art. 221[3] alin. (2) lit. ț) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare	Art. 221[3] alin. (3) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare	Amendă de la 20.000 lei la 100.000 lei, precum și: - confiscarea produselor, iar în situația când acestea au fost vândute, confiscarea sumelor rezultate din această vânzare; - suspendarea activității de comercializare a produselor accizabile pe o perioadă de 1-3 luni, în cazul comercianților în sistem angro și/sau en detail.
175	Valorificarea produselor accizabile într-un antrepozit fiscal pentru care autorizația a fost revocată sau anulată, fără notificarea autorității competente cu privire la virarea accizelor la bugetul de stat	Art. 221[3] alin. (2) lit. ț) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare	Art. 221[3] alin. (3) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare	Amendă de la 20.000 lei la 100.000 lei, precum și confiscarea produselor, iar în situația când acestea au fost vândute, confiscarea sumelor rezultate din această vânzare
176	Vânzarea cu amănuntul din antrepozitul fiscal a produselor accizabile, cu excepțiile prevăzute de lege	Art. 221[3] alin. (2) lit. u) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare	Art. 221[3] alin. (3) și alin. (5) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare	Amendă de la 20.000 lei la 100.000 lei, precum și confiscarea produselor, iar în situația când acestea au fost vândute, confiscarea sumelor rezultate din această vânzare. Autoritatea competentă poate revoca, la propunerea organului de control, autorizația de antrepozit fiscal, destinatar înregistrat, expeditor înregistrat sau importator autorizat, după caz.
177	Achiziționarea produselor accizabile de la persoane care desfășoară activități de distribuție și comercializare angro a băuturilor alcoolice și tutunului prelucrat, respectiv comercializare în sistem angro a produselor energetice - benzine, motorine, petrol lampant și gaz petrolier lichefiat - și care nu respecta condițiile sau obligațiile prevăzute la art. 206[69] alin. (2) și (4) din titlul VII din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, după caz	Art. 221[3] alin. (2) lit. v) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare	Art. 221[3] alin. (3) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare	Amendă de la 20.000 lei la 100.000 lei
178	Deținerea în scopuri comerciale, cu neîndeplinirea cerințelor prevăzute în titlul VII din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, a produselor accizabile care au fost deja eliberate pentru consum într-un alt stat membru	Art. 221[3] alin. (2) lit. w) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare	Art. 221[3] alin. (3) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare	Amendă de la 20.000 lei la 100.000 lei, precum și confiscarea produselor, iar în situația când acestea au fost vândute, confiscarea sumelor rezultate din această vânzare
179	Producerea de vinuri liniștite, sub limita de 1.000 hl de vinuri liniștite pe an, fără	Art. 221[3] alin. (2) lit. x) din Legea nr. 571/2003 privind	Art. 221[3] alin. (3) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu	Amendă de la 20.000 lei la 100.000 lei

Nr. crt.	Descrierea faptei	Actul normativ care prevede fapta	Actul normativ care prevede sancțiunea	Sancțiunea prevăzută de lege
	înregistrarea la autoritatea vamală teritorială	Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare	modificările și completările ulterioare	
180	Întocmirea studiilor prevăzute la art. 206^7 alin. (6^1) lit. c) sau a referatelor prevăzute la art. 206^{22} alin. (3^1) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu date inexacte ori incorecte și care au influențe fiscale, dacă fapta nu a fost săvârșită astfel încât să constituie infracțiune.	Art. 221^3 alin. (2) lit. y) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare	Art. 221^3 alin. (3) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare	Amendă de la 20.000 lei la 100.000 lei
P. Fapte care constituie contravenții potrivit Legii nr. 227/2015 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare				
181	Producerea de vinuri liniștite, sub limita de 1.000 hl de vinuri liniștite pe an, fără înregistrarea la autoritatea vamală teritorială potrivit art. 362 alin. (3) din Legea nr. 227/2015 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare	Art. 449 alin. (1) lit. a) din Legea nr. 227/2015 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare	Art. 449 alin. (1) din Legea nr. 227/2015 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare	Amendă de la 2.000 lei la 5.000 lei
182	Vânzarea cu amănuntul din antrepozitul fiscal a produselor accizabile, cu excepțiile prevăzute de lege, potrivit art. 362 alin. (6) din Legea nr. 227/2015 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare	Art. 449 alin. (1) lit. b) din Legea nr. 227/2015 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare	Art. 449 alin. (1) și alin. (5) din Legea nr. 227/2015 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare	Amendă de la 2.000 lei la 5.000 lei. Autoritatea competentă poate revoca, la propunerea organului de control, autorizația de antrepozit fiscal, destinatar înregistrat, expeditor înregistrat sau importator autorizat, după caz.
183	Nerespectarea prevederilor art. 367 alin. (1) lit. l), din Legea nr. 227/2015 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare	Art. 449 alin. (1) lit. c) din Legea nr. 227/2015 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare	Art. 449 alin. (1) din Legea nr. 227/2015 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare	Amendă de la 2.000 lei la 5.000 lei
184	Nerespectarea prevederilor art. 375 alin. (1) lit. e) din Legea nr. 227/2015 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare	Art. 449 alin. (1) lit. c) din Legea nr. 227/2015 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare	Art. 449 alin. (1) din Legea nr. 227/2015 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare	Amendă de la 2.000 lei la 5.000 lei
185	Nerespectarea prevederilor art. 383 alin. (3) din Legea nr. 227/2015 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare	Art. 449 alin. (1) lit. c) din Legea nr. 227/2015 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare	Art. 449 alin. (1) din Legea nr. 227/2015 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare	Amendă de la 2.000 lei la 5.000 lei
186	Nerespectarea prevederilor art. 391 alin. (3) din Legea nr. 227/2015 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare	Art. 449 alin. (1) lit. c) din Legea nr. 227/2015 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare	Art. 449 alin. (1) din Legea nr. 227/2015 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare	Amendă de la 2.000 lei la 5.000 lei
187	Nerespectarea prevederilor art. 367 alin. (1) lit. j) din Legea nr. 227/2015 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare	Art. 449 alin. (1) lit. d) din Legea nr. 227/2015 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare	Art. 449 alin. (1) și alin. (5) din Legea nr. 227/2015 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare	Amendă de la 2.000 lei la 5.000 lei. Autoritatea competentă poate revoca, la propunerea organului de control, autorizația de antrepozit fiscal, destinatar înregistrat, expeditor înregistrat sau importator autorizat, după caz.
188	Nerespectarea prevederilor art. art. 375 alin. (2) din Legea nr. 227/2015 privind	Art. 449 alin. (1) lit. d) din Legea nr. 227/2015	Art. 449 alin. (1) și alin. (5) din Legea	Amendă de la 2.000 lei la 5.000 lei.

Nr. crt.	Descrierea faptei	Actul normativ care prevede fapta	Actul normativ care prevede sancţiunea	Sancţiunea prevăzută de lege
	Codul fiscal, cu modificările şi completările ulterioare	privind Codul fiscal, cu modificările şi completările ulterioare	nr. 227/2015 privind Codul fiscal, cu modificările şi completările ulterioare	Autoritatea competentă poate revoca, la propunerea organului de control, autorizaţia de antrepozit fiscal, destinatar înregistrat, expeditor înregistrat sau importator autorizat, după caz.
189	Nerespectarea prevederilor art. art. 383 alin. (2) din Legea nr. 227/2015 privind Codul fiscal, cu modificările şi completările ulterioare	Art. 449 alin. (1) lit. d) din Legea nr. 227/2015 privind Codul fiscal, cu modificările şi completările ulterioare	Art. 449 alin. (1) şi alin. (5) din Legea nr. 227/2015 privind Codul fiscal, cu modificările şi completările ulterioare	Amendă de la 2.000 lei la 5.000 lei. Autoritatea competentă poate revoca, la propunerea organului de control, autorizaţia de antrepozit fiscal, destinatar înregistrat, expeditor înregistrat sau importator autorizat, după caz.
190	Nerespectarea prevederilor art. 391 alin. (2) din Legea nr. 227/2015 privind Codul fiscal, cu modificările şi completările ulterioare	Art. 449 alin. (1) lit. d) din Legea nr. 227/2015 privind Codul fiscal, cu modificările şi completările ulterioare	Art. 449 alin. (1) şi alin. (5) din Legea nr. 227/2015 privind Codul fiscal, cu modificările şi completările ulterioare	Amendă de la 2.000 lei la 5.000 lei. Autoritatea competentă poate revoca, la propunerea organului de control, autorizaţia de antrepozit fiscal, destinatar înregistrat, expeditor înregistrat sau importator autorizat, după caz.
191	Nerespectarea obligaţiilor prevăzute la art. 367 alin. (1) lit. f) din Legea nr. 227/2015 privind Codul fiscal, cu modificările şi completările ulterioare	Art. 449 alin. (1) lit. e) din Legea nr. 227/2015 privind Codul fiscal, cu modificările şi completările ulterioare	Art. 449 alin. (1) şi alin. (5) din Legea nr. 227/2015 privind Codul fiscal, cu modificările şi completările ulterioare	Amendă de la 2.000 lei la 5.000 lei. Autoritatea competentă poate revoca, la propunerea organului de control, autorizaţia de antrepozit fiscal, destinatar înregistrat, expeditor înregistrat sau importator autorizat, după caz.
192	Nerespectarea obligaţiilor prevăzute la art. 367 alin. (1) lit. i) din Legea nr. 227/2015 privind Codul fiscal, cu modificările şi completările ulterioare	Art. 449 alin. (1) lit. e) din Legea nr. 227/2015 privind Codul fiscal, cu modificările şi completările ulterioare	Art. 449 alin. (1) şi alin. (5) din Legea nr. 227/2015 privind Codul fiscal, cu modificările şi completările ulterioare	Amendă de la 2.000 lei la 5.000 lei. Autoritatea competentă poate revoca, la propunerea organului de control, autorizaţia de antrepozit fiscal, destinatar înregistrat, expeditor înregistrat sau importator autorizat, după caz.
193	Primirea produselor accizabile în regim suspensiv de accize cu nerespectarea cerinţelor prevăzute la art. 404 alin. (1) din Legea nr. 227/2015 privind Codul fiscal, cu modificările şi completările ulterioare	Art. 449 alin. (1) lit. f) din Legea nr. 227/2015 privind Codul fiscal, cu modificările şi completările ulterioare	Art. 449 alin. (1) din Legea nr. 227/2015 privind Codul fiscal, cu modificările şi completările ulterioare	Amendă de la 2.000 lei la 5.000 lei
194	Nerespectarea prevederilor art. 424 alin. (6) din Legea nr. 227/2015 privind Codul fiscal, cu modificările şi completările ulterioare	Art. 449 alin. (1) lit. g) din Legea nr. 227/2015 privind Codul fiscal, cu modificările şi completările ulterioare	Art. 449 alin. (1) din Legea nr. 227/2015 privind Codul fiscal, cu modificările şi completările ulterioare	Amendă de la 2.000 lei la 5.000 lei

Nr. crt.	Descrierea faptei	Actul normativ care prevede fapta	Actul normativ care prevede sancţiunea	Sancţiunea prevăzută de lege
195	Nerespectarea prevederilor art. 427 alin. (3) şi art. 430 alin. (3) din Legea nr. 227/2015 privind Codul fiscal, cu modificările şi completările ulterioare	Art. 449 alin. (1) lit. h) din Legea nr. 227/2015 privind Codul fiscal, cu modificările şi completările ulterioare	Art. 449 alin. (1) din Legea nr. 227/2015 privind Codul fiscal, cu modificările şi completările ulterioare	Amendă de la 2.000 lei la 5.000 lei
196	Nerespectarea prevederilor art. 426 alin. (5) din Legea nr. 227/2015 privind Codul fiscal, cu modificările şi completările ulterioare	Art. 449 alin. (1) lit. i) din Legea nr. 227/2015 privind Codul fiscal, cu modificările şi completările ulterioare	Art. 449 alin. (1) din Legea nr. 227/2015 privind Codul fiscal, cu modificările şi completările ulterioare	Amendă de la 2.000 lei la 5.000 lei
197	Nerespectarea prevederilor art. 429 alin. (5) din Legea nr. 227/2015 privind Codul fiscal, cu modificările şi completările ulterioare	Art. 449 alin. (1) lit. i) din Legea nr. 227/2015 privind Codul fiscal, cu modificările şi completările ulterioare	Art. 449 alin. (1) din Legea nr. 227/2015 privind Codul fiscal, cu modificările şi completările ulterioare	Amendă de la 2.000 lei la 5.000 lei
198	Refuzul operatorilor economici de a prelua şi de a distruge cantităţile confiscate de tutun prelucrat, în condiţiile prevăzute la art. 431 alin. (1)-(3) din Legea nr. 227/2015 privind Codul fiscal, cu modificările şi completările ulterioare	Art. 449 alin. (1) lit. j) din Legea nr. 227/2015 privind Codul fiscal, cu modificările şi completările ulterioare	Art. 449 alin. (1) şi alin. (4) din Legea nr. 227/2015 privind Codul fiscal, cu modificările şi completările ulterioare	Amendă de la 2.000 lei la 5.000 lei. Autoritatea competentă poate suspenda, la propunerea organului de control, autorizaţia de antrepozit fiscal, destinatar înregistrat, expeditor înregistrat sau importator autorizat, după caz.
199	Vânzarea de către orice persoană a ţigaretelor pentru care nu s-au stabilit şi declarat preţuri de vânzare cu amănuntul potrivit art. 343 alin. (9) din Legea nr. 227/2015 privind Codul fiscal, cu modificările şi completările ulterioare	Art. 449 alin. (2) lit. a) din Legea nr. 227/2015 privind Codul fiscal, cu modificările şi completările ulterioare	Art. 449 alin. (3) din Legea nr. 227/2015 privind Codul fiscal, cu modificările şi completările ulterioare	Amendă de la 20.000 lei la 100.000 lei
200	Vânzarea ţigaretelor de către orice persoană la un preţ ce depăşeşte preţul de vânzare cu amănuntul declarat potrivit art. 343 alin. (10) din Legea nr. 227/2015 privind Codul fiscal, cu modificările şi completările ulterioare	Art. 449 alin. (2) lit. b) din Legea nr. 227/2015 privind Codul fiscal, cu modificările şi completările ulterioare	Art. 449 alin. (3) din Legea nr. 227/2015 privind Codul fiscal, cu modificările şi completările ulterioare	Amendă de la 20.000 lei la 100.000 lei, precum şi confiscarea produselor, iar în situaţia când acestea au fost vândute, confiscarea sumelor rezultate din această vânzare
201	Vânzarea de ţigarete de către orice persoană către persoane fizice la un preţ mai mic decât preţul de vânzare cu amănuntul declarat potrivit art. 343 alin. (11) din Legea nr. 227/2015 privind Codul fiscal, cu modificările şi completările ulterioare	Art. 449 alin. (2) lit. c) din Legea nr. 227/2015 privind Codul fiscal, cu modificările şi completările ulterioare	Art. 449 alin. (3) din Legea nr. 227/2015 privind Codul fiscal, cu modificările şi completările ulterioare	Amendă de la 20.000 lei la 100.000 lei
202	Valorificarea produselor accizabile într-un antrepozit fiscal pentru care autorizaţia a expirat, a fost revocată sau anulată, fără plata accizelor la bugetul de stat, potrivit art. 344 alin. (2) din Legea nr. 227/2015 privind Codul fiscal, cu modificările şi completările ulterioare	Art. 449 alin. (2) lit. d) din Legea nr. 227/2015 privind Codul fiscal, cu modificările şi completările ulterioare	Art. 449 alin. (3) din Legea nr. 227/2015 privind Codul fiscal, cu modificările şi completările ulterioare	Amendă de la 20.000 lei la 100.000 lei
203	Nerespectarea prevederilor art. 356 alin. (2) din Legea nr. 227/2015 privind Codul fiscal, cu modificările şi completările ulterioare	Art. 449 alin. (2) lit. e) din Legea nr. 227/2015 privind Codul fiscal, cu modificările şi completările ulterioare	Art. 449, alin. (3) din Legea nr. 227/2015 privind Codul fiscal, cu modificările şi completările ulterioare	Amendă de la 20.000 lei la 100.000 lei
204	Nerespectarea prevederilor art. 357 din Legea nr. 227/2016 privind Codul	Art. 449 alin. (2) lit. e) din Legea nr. 227/2015 privind Codul fiscal, cu	Art. 449, alin. (3) din Legea nr. 227/2015 privind Codul fiscal, cu	Amendă de la 20.000 lei la 100.000 lei

Nr. crt.	Descrierea faptei	Actul normativ care prevede fapta	Actul normativ care prevede sancţiunea	Sancţiunea prevăzută de lege
	fiscal, cu modificările şi completările ulterioare	modificările şi completările ulterioare	modificările şi completările ulterioare	
205	Nerespectarea prevederilor art. 362 alin. (1) din Legea nr. 227/2015 privind Codul fiscal, cu modificările şi completările ulterioare	Art. 449 alin. (2) lit. f) din Legea nr. 227/2015 privind Codul fiscal, cu modificările şi completările ulterioare	Art. 449 alin. (3) din Legea nr. 227/2015 privind Codul fiscal, cu modificările şi completările ulterioare	Amendă de la 20.000 lei la 100.000 lei, precum şi confiscarea produselor, iar în situaţia când acestea au fost vândute, confiscarea sumelor rezultate din această vânzare
206	Nerespectarea prevederilor art. 362 alin. (7) din Legea nr. 227/2015 privind Codul fiscal, cu modificările şi completările ulterioare	Art. 449 alin. (2) lit. f) din Legea nr. 227/2015 privind Codul fiscal, cu modificările şi completările ulterioare	Art. 449 alin. (3) din Legea nr. 227/2015 privind Codul fiscal, cu modificările şi completările ulterioare	Amendă de la 20.000 lei la 100.000 lei, precum şi confiscarea produselor, iar în situaţia când acestea au fost vândute, confiscarea sumelor rezultate din această vânzare
207	Nesesizarea autorităţii competente în cazul deteriorării sigiliilor aplicate potrivit art. 367 alin. (1) lit. c) din Legea nr. 227/2015 privind Codul fiscal, cu modificările şi completările ulterioare	Art. 449 alin. (2) lit. g) din Legea nr. 227/2015 privind Codul fiscal, cu modificările şi completările ulterioare	Art. 449 alin. (3) şi alin. (4) din Legea nr. 227/2015 privind Codul fiscal, cu modificările şi completările ulterioare	Amendă de la 20.000 lei la 100.000 lei, precum şi oprirea activităţii de producţie a produselor accizabile prin sigilarea instalaţiei, în cazul producătorilor. Autoritatea competentă poate suspenda, la propunerea organului de control, autorizaţia de antrepozit fiscal, destinatar înregistrat, expeditor înregistrat sau importator autorizat, după caz.
208	Nerespectarea prevederilor art. 397 alin. (3) din Legea nr. 227/2015 privind Codul fiscal, cu modificările şi completările ulterioare	Art. 449 alin. (2) lit. h) din Legea nr. 227/2015 privind Codul fiscal, cu modificările şi completările ulterioare	Art. 449 alin. (3) din Legea nr. 227/2015 privind Codul fiscal, cu modificările şi completările ulterioare	Amendă de la 20.000 lei la 100.000 lei, precum şi confiscarea produselor, iar în situaţia când acestea au fost vândute, confiscarea sumelor rezultate din această vânzare
209	Transportul de produse accizabile în regim suspensiv de accize care nu este acoperit de documentul administrativ electronic sau, după caz, de un alt document utilizat pentru acest regim, prevăzut în titlul VIII din Legea nr. 227/2015 privind Codul fiscal, cu modificările şi completările ulterioare, ori cu nerespectarea procedurii în cazul în care sistemul informatizat este indisponibil la expediţie potrivit prevederilor art. 402 alin. (1) şi art. 406 alin. (1) din Legea nr. 227/2015 privind Codul fiscal, cu modificările şi completările ulterioare	Art. 449 alin. (2) lit. i) din Legea nr. 227/2015 privind Codul fiscal, cu modificările şi completările ulterioare	Art. 449 alin. (3) din Legea nr. 227/2015 privind Codul fiscal, cu modificările şi completările ulterioare	Amendă de la 20.000 lei la 100.000 lei, precum şi confiscarea produselor, iar în situaţia când acestea au fost vândute, confiscarea sumelor rezultate din această vânzare şi confiscarea cisternelor, recipientelor şi mijloacelor de transport utilizate în transportul produselor accizabile
210	Deţinerea în scopuri comerciale, cu neîndeplinirea condiţiei prevăzute la art. 414 alin. (1) din Legea nr. 227/2015 privind Codul fiscal, cu modificările şi completările ulterioare, a produselor accizabile care au fost deja eliberate pentru consum într-un alt stat membru	Art. 449 alin. (2) lit. j) din Legea nr. 227/2015 privind Codul fiscal, cu modificările şi completările ulterioare	Art. 449 alin. (3) din Legea nr. 227/2015 privind Codul fiscal, cu modificările şi completările ulterioare	Amendă de la 20.000 lei la 100.000 lei, precum şi confiscarea produselor, iar în situaţia când acestea au fost vândute, confiscarea

Nr. crt.	Descrierea faptei	Actul normativ care prevede fapta	Actul normativ care prevede sancţiunea	Sancţiunea prevăzută de lege
				sumelor rezultate din această vânzare
211	Deţinerea în afara antrepozitului fiscal sau comercializarea pe teritoriul României a produselor accizabile supuse marcării, potrivit prevederilor art. 421 alin. (3) din Legea nr. 227/2015 privind Codul fiscal, cu modificările şi completările ulterioare, fără a fi marcate sau marcate necorespunzător ori cu marcaje false sub limitele prevăzute la art. 452 alin. (1) lit. h) din Legea nr. 227/2015 privind Codul fiscal, cu modificările şi completările ulterioare	Art. 449 alin. (2) lit. k) din Legea nr. 227/2015 privind Codul fiscal, cu modificările şi completările ulterioare	Art. 449 alin. (3) din Legea nr. 227/2015 privind Codul fiscal, cu modificările şi completările ulterioare	Amendă de la 20.000 lei la 100.000 lei, precum şi confiscarea produselor, iar în situaţia când acestea au fost vândute, confiscarea sumelor rezultate din această vânzare şi suspendarea activităţii de comercializare a produselor accizabile pe o perioadă de 1-3 luni, în cazul comercianţilor în sistem angro şi/sau en detail
212	Nerespectarea prevederilor art. 428 alin. (3) din Legea nr. 227/2015 privind Codul fiscal, cu modificările şi completările ulterioare	Art. 449 alin. (2) lit. l) din Legea nr. 227/2015 privind Codul fiscal, cu modificările şi completările ulterioare	Art. 449 alin. (3) din Legea nr. 227/2015 privind Codul fiscal, cu modificările şi completările ulterioare	Amendă de la 20.000 lei la 100.000 lei, precum şi confiscarea produselor, iar în situaţia când acestea au fost vândute, confiscarea sumelor rezultate din această vânzare
213	Nerespectarea prevederilor art. 435 alin. (1) din Legea nr. 227/2015 privind Codul fiscal, cu modificările şi completările ulterioare	Art. 449 alin. (2) lit. m) din Legea nr. 227/2015 privind Codul fiscal, cu modificările şi completările ulterioare	Art. 449 alin. (3) şi alin. (4) din Legea nr. 227/2015 privind Codul fiscal, cu modificările şi completările ulterioare	Amendă de la 20.000 lei la 100.000 lei, precum şi confiscarea produselor, iar în situaţia când acestea au fost vândute, confiscarea sumelor rezultate din această vânzare şi oprirea activităţii de producţie a produselor accizabile prin sigilarea instalaţiei, în cazul producătorilor. Autoritatea competentă poate suspenda, la propunerea organului de control, autorizaţia de antrepozit fiscal, destinatar înregistrat, expeditor înregistrat sau importator autorizat, după caz.
214	Nerespectarea prevederilor art. 435 alin. (2) din Legea nr. 227/2015 privind Codul fiscal, cu modificările şi completările ulterioare	Art. 449 alin. (2) lit. n) din Legea nr. 227/2015 privind Codul fiscal, cu modificările şi completările ulterioare	Art. 449 alin. (3) din Legea nr. 227/2015 privind Codul fiscal, cu modificările şi completările ulterioare	Amendă de la 20.000 lei la 100.000 lei, precum şi confiscarea produselor, iar în situaţia când acestea au fost vândute, confiscarea sumelor rezultate din această vânzare
215	Desfăşurarea activităţilor de comercializare angro a băuturilor alcoolice şi tutunului prelucrat şi activităţilor de comercializare în sistem angro şi/sau en detail a produselor energetice - benzine, motorine, petrol lampant, gaz petrolier lichefiat, precum şi a biocombustibililor, cu nerespectarea obligaţiilor prevăzute la art. 435 alin. (3) şi (4) din Legea nr.	Art. 449 alin. (2) lit. o) din Legea nr. 227/2015 privind Codul fiscal, cu modificările şi completările ulterioare	Art. 449 alin. (3) din Legea nr. 227/2015 privind Codul fiscal, cu modificările şi completările ulterioare	Amendă de la 20.000 lei la 100.000 lei şi suspendarea activităţii de comercializare a produselor accizabile pe o perioadă de 1-3 luni, în cazul comercianţilor în sistem angro şi/sau en detail

Nr. crt.	Descrierea faptei	Actul normativ care prevede fapta	Actul normativ care prevede sancţiunea	Sancţiunea prevăzută de lege
	227/2015 privind Codul fiscal, cu modificările şi completările ulterioare			
216	Achiziţionarea produselor accizabile de la persoane care desfăşoară activităţi de distribuţie şi comercializare angro a băuturilor alcoolice şi tutunului prelucrat, respectiv comercializare în sistem angro a produselor energetice - benzine, motorine, petrol lampant şi gaz petrolier lichefiat, precum şi a biocombustibililor şi care nu respectă condiţiile sau obligaţiile prevăzute la art. 435 alin. (3) şi (4) din Legea nr. 227/2015 privind Codul fiscal, cu modificările şi completările ulterioare	Art. 449 alin. (2) lit. p) din Legea nr. 227/2015 privind Codul fiscal, cu modificările şi completările ulterioare	Art. 449 alin. (3) din Legea nr. 227/2015 privind Codul fiscal, cu modificările şi completările ulterioare	Amendă de la 20.000 lei la 100.000 lei
217	Nerespectarea prevederilor art. 436 alin. (1) din Legea nr. 227/2015 privind Codul fiscal, cu modificările şi completările ulterioare	Art. 449 alin. (2) lit. q) din Legea nr. 227/2015 privind Codul fiscal, cu modificările şi completările ulterioare	Art. 449 alin. (3) din Legea nr. 227/2015 privind Codul fiscal, cu modificările şi completările ulterioare	Amendă de la 20.000 lei la 100.000 lei
Q. Fapte care constituie contravenţii potrivit Legii nr. 12/1990 privind protejarea populaţiei împotriva unor activităţi de producţie, comerţ sau prestări de servicii ilicite, republicată				
218	Efectuarea de activităţi de producţie, comerţ sau prestări de servicii, după caz, fără îndeplinirea condiţiilor stabilite prin lege	Art. 1 lit. a) din Legea nr. 12/1990 privind protejarea populaţiei împotriva unor activităţi de producţie, comerţ sau prestări de servicii ilicite, republicată	Art. 2 alin. (1) şi alin. (3) din Legea nr. 12/1990 privind protejarea populaţiei împotriva unor activităţi de producţie, comerţ sau prestări de servicii ilicite, republicată	Amendă de la 500 lei la 5.000 lei, dacă sunt săvârşite de persoane fizice, sau amendă de la 2.000 lei la 20.000 lei, dacă sunt săvârşite de persoane juridice. Bunurile care au servit sau au fost destinate să servească la săvârşirea faptei, dacă sunt ale contravenientului, precum şi sumele de bani şi bunurile dobândite prin săvârşirea contravenţiei se confiscă.
219	Vânzarea ambulantă a oricăror mărfuri în alte locuri decât cele autorizate de primării, consilii judeţene sau prefecturi	Art. 1 lit. b) din Legea nr. 12/1990 privind protejarea populaţiei împotriva unor activităţi de producţie, comerţ sau prestări de servicii ilicite, republicată	Art. 2 alin. (1) şi alin. (3) din Legea nr. 12/1990 privind protejarea populaţiei împotriva unor activităţi de producţie, comerţ sau prestări de servicii ilicite, republicată	Amendă de la 500 lei la 5.000 lei, dacă sunt săvârşite de persoane fizice, sau amendă de la 2.000 lei la 20.000 lei, dacă sunt săvârşite de persoane juridice. Bunurile care au servit sau au fost destinate să servească la săvârşirea faptei, dacă sunt ale contravenientului, precum şi sumele de bani şi bunurile dobândite prin săvârşirea contravenţiei se confiscă.
220	Efectuarea de activităţi de producţie, comerţ sau prestări de servicii, după caz, cu bunuri a căror provenienţă nu este dovedită, în condiţiile legii	Art. 1 lit. e) din Legea nr. 12/1990 privind protejarea populaţiei împotriva unor activităţi de producţie, comerţ sau prestări de servicii ilicite, republicată	Art. 2 alin. (1) şi alin. (3) din Legea nr. 12/1990 privind protejarea populaţiei împotriva unor activităţi de producţie, comerţ sau prestări de servicii ilicite, republicată	Amendă de la 500 lei la 5.000 lei, dacă sunt săvârşite de persoane fizice, sau amendă de la 2.000 lei la 20.000 lei, dacă sunt săvârşite de persoane juridice. Bunurile care au servit

Nr. crt.	Descrierea faptei	Actul normativ care prevede fapta	Actul normativ care prevede sancțiunea	Sancțiunea prevăzută de lege
				sau au fost destinate să servească la săvârşirea faptei, dacă sunt ale contravenientului, precum şi sumele de bani şi bunurile dobândite prin săvârşirea contravenției se confiscă.
221	Falsificarea ori substituirea de mărfuri sau orice alte produse, precum şi expunerea spre vânzare ori vânzarea de asemenea bunuri, cunoscând că sunt falsificate sau substituite	Art. 1 lit. k) din Legea nr. 12/1990 privind protejarea populației împotriva unor activități de producție, comerț sau prestări de servicii ilicite, republicată	Art. 2 alin. (1) şi alin. (3) din Legea nr. 12/1990 privind protejarea populației împotriva unor activități de producție, comerț sau prestări de servicii ilicite, republicată	Amendă de la 500 lei la 5.000 lei dacă sunt săvârşite de persoane fizice, sau amendă de la 2.000 lei la 20.000 lei dacă sunt săvârşite de persoane juridice. Bunurile care au servit sau au fost destinate să servească la săvârşirea faptele, dacă sunt ale contravenientului, precum şi sumele de bani şi bunurile dobândite prin săvârşirea contravenției se confiscă.
R. Fapte care constituie contravenții potrivit Ordonanței de urgență a Guvernului nr. 28/1999 privind obligația operatorilor economici de a utiliza aparate de marcat electronice fiscale, republicată, cu modificările şi completările ulterioare				
222	Comercializarea de către operatorii economici a aparatelor de marcat electronice fiscale fără a deține autorizația prevăzută de Ordonanța de urgență a Guvernului nr. 28/1999 privind obligația operatorilor economici de a utiliza aparate de marcat electronice fiscale, republicată, cu modificările şi completările ulterioare, sau fără a face parte din rețeaua de unități acreditate pentru comercializare a unui distribuitor autorizat	Art. 10 lit. a) din Ordonanța de urgență a Guvernului nr. 28/1999 privind obligația operatorilor economici de a utiliza aparate de marcat electronice fiscale, republicată, cu modificările şi completările ulterioare	Art. 11 alin. (1) lit. b) din Ordonanța de urgență a Guvernului nr. 28/1999 privind obligația operatorilor economici de a utiliza aparate de marcat electronice fiscale, republicată, cu modificările şi completările ulterioare	Amendă în cuantum de 9.000 lei, precum şi confiscarea veniturilor obținute
223	Neemiterea bonului fiscal pentru toate bunurile livrate sau serviciile prestate, emiterea de bonuri cu o valoare inferioară prețului de vânzare a bunului sau tarifului de prestare a serviciului ori nerespectarea prevederilor art. 1 alin. (8) din Ordonanța de urgență a Guvernului nr. 28/1999 privind obligația operatorilor economici de a utiliza aparate de marcat electronice fiscale, republicată, cu modificările şi completările ulterioare, care determină existența unei sume nejustificate	Art. 10 lit. c) din Ordonanța de urgență a Guvernului nr. 28/1999 privind obligația operatorilor economici de a utiliza aparate de marcat electronice fiscale, republicată, cu modificările şi completările ulterioare	Art. 11 alin. (1) lit. e) din Ordonanța de urgență a Guvernului nr. 28/1999 privind obligația operatorilor economici de a utiliza aparate de marcat electronice fiscale, republicată, cu modificările şi completările ulterioare	(ii) Amendă în cuantum de 3.500 lei, în situația în care suma nejustificată rezultată din săvârşirea contravenției este de până la 300 lei inclusiv, dar mai mare de 3% din valoarea totală a bunurilor livrate sau a serviciilor prestate, înregistrată de aparatul de marcat electronic fiscal şi/sau în registrul special la data şi ora efectuării controlului ori la sfârşitul zilei, dacă fapta a fost săvârşită anterior datei controlului; (iii) amendă în cuantum de 12.500 lei, în situația în care suma nejustificată rezultată

Nr. crt.	Descrierea faptei	Actul normativ care prevede fapta	Actul normativ care prevede sancțiunea	Sancțiunea prevăzută de lege
				din săvârșirea contravenției este cuprinsă între 300 lei și 1.000 lei inclusiv, dar mai mică de 3% inclusiv din valoarea totală a bunurilor livrate sau a serviciilor prestate, înregistrată de aparatul de marcat electronic fiscal și/sau în registrul special la data și ora efectuării controlului ori la sfârșitul zilei, dacă fapta a fost săvârșită anterior datei controlului; (iv) amendă în cuantum de 17.500 lei, în situația în care suma nejustificată rezultată din săvârșirea contravenției este cuprinsă între 300 lei și 1.000 lei inclusiv, dar mai mare de 3% din valoarea totală a bunurilor livrate sau a serviciilor prestate, înregistrată de aparatul de marcat electronic fiscal și/sau în registrul special la data și ora efectuării controlului ori la sfârșitul zilei, dacă fapta a fost săvârșită anterior datei controlului; (v) amendă în cuantum de 22.500 lei, în situația în care suma nejustificată rezultată din săvârșirea contravenției este mai mare de 1.000 lei, dar mai mică de 3% inclusiv din valoarea totală a bunurilor livrate sau a serviciilor prestate, înregistrată de aparatul de marcat electronic fiscal și/sau în registrul special la data și ora efectuării controlului ori la sfârșitul zilei, dacă fapta a fost săvârșită anterior datei controlului; (vi) amendă în cuantum de 27.500 lei, în situația în care suma nejustificată rezultată din săvârșirea contravenției este mai mare de 1.000 lei și mai mare de 3% din

Nr. crt.	Descrierea faptei	Actul normativ care prevede fapta	Actul normativ care prevede sancţiunea	Sancţiunea prevăzută de lege
				valoarea totală a bunurilor livrate sau a serviciilor prestate, înregistrată de aparatul de marcat electronic fiscal şi/sau în registrul special la data şi ora efectuării controlului ori la sfârşitul zilei, dacă fapta a fost săvârşită anterior datei controlului, precum şi: (vii) suspendarea activităţii operatorului economic la unitatea de vânzare a bunurilor sau de prestare a serviciilor, pentru 30 de zile, începând cu cea de-a doua sancţiune aplicată la aceeaşi unitate într-un interval de 24 de luni în situaţiile prevăzute la pct. (iv) şi (vi), indiferent pentru care dintre situaţiile prevăzute la pct. (i)-(vi) a fost aplicată sancţiunea prima dată în cadrul termenului de 24 de luni; (viii) în situaţiile prevăzute la pct. (vii), dacă operatorul economic achită amenda contravenţională sau jumătate din cuantumul acesteia, după caz, precum şi o sumă egală cu de zece ori amenda aplicată, sancţiunea complementară încetează de drept la 24 de ore de la prezentarea dovezii achitării la organul constatator. Suma de bani egală cu de zece ori amenda aplicată se face venit la bugetul de stat şi poate fi achitată la Casa de Economii şi Consemnaţiuni - C.E.C. - S.A. sau la unităţile Trezoreriei Statului. Termenul de 24 de ore curge de la data înregistrării la registratura organului constatator a dovezii achitării sau de la data confirmării de primire, dacă aceasta a fost transmisă prin poştă.

Nr. crt.	Descrierea faptei	Actul normativ care prevede fapta	Actul normativ care prevede sancţiunea	Sancţiunea prevăzută de lege
224	Nerespectarea de către utilizatori a obligaţiei prevăzute la art. 4 alin. (12) lit. h), din Ordonanţa de urgenţă a Guvernului nr. 28/1999 privind obligaţia operatorilor economici de a utiliza aparate de marcat electronice fiscale, republicată, cu modificările şi completările ulterioare, care determină existenţa unei sume nejustificate	Art. 10 lit. d) din Ordonanţa de urgenţă a Guvernului nr. 28/1999 privind obligaţia operatorilor economici de a utiliza aparate de marcat electronice fiscale, republicată, cu modificările şi completările ulterioare	Art. 11 alin. (1) lit. e) din Ordonanţa de urgenţă a Guvernului nr. 28/1999 privind obligaţia operatorilor economici de a utiliza aparate de marcat electronice fiscale, republicată, cu modificările şi completările ulterioare	(ii) Amendă în cuantum de 3.500 lei, în situaţia în care suma nejustificată rezultată din săvârşirea contravenţiei este de până la 300 lei inclusiv, dar mai mare de 3% din valoarea totală a bunurilor livrate sau a serviciilor prestate, înregistrată de aparatul de marcat electronic fiscal şi/sau în registrul special la data şi ora efectuării controlului ori la sfârşitul zilei, dacă fapta a fost săvârşită anterior datei controlului; (iii) amendă în cuantum de 12.500 lei, în situaţia în care suma nejustificată rezultată din săvârşirea contravenţiei este cuprinsă între 300 lei şi 1.000 lei inclusiv, dar mai mică de 3% inclusiv din valoarea totală a bunurilor livrate sau a serviciilor prestate, înregistrată de aparatul de marcat electronic fiscal şi/sau în registrul special la data şi ora efectuării controlului ori la sfârşitul zilei, dacă fapta a fost săvârşită anterior datei controlului; (iv) amendă în cuantum de 17.500 lei, în situaţia în care suma nejustificată rezultată din săvârşirea contravenţiei este cuprinsă între 300 lei şi 1.000 lei inclusiv, dar mai mare de 3% din valoarea totală a bunurilor livrate sau a serviciilor prestate, înregistrată de aparatul de marcat electronic fiscal şi/sau în registrul special la data şi ora efectuării controlului ori la sfârşitul zilei, dacă fapta a fost săvârşită anterior datei controlului; (v) amendă în cuantum de 22.500 lei, în situaţia în care suma nejustificată rezultată

Nr. crt.	Descrierea faptei	Actul normativ care prevede fapta	Actul normativ care prevede sancțiunea	Sancțiunea prevăzută de lege
				din săvârșirea contravenției este mai mare de 1.000 lei, dar mai mică de 3% inclusiv din valoarea totală a bunurilor livrate sau a serviciilor prestate, înregistrată de aparatul de marcat electronic fiscal și/sau în registrul special la data și ora efectuării controlului ori la sfârșitul zilei, dacă fapta a fost săvârșită anterior datei controlului; (vi) amendă în cuantum de 27.500 lei, în situația în care suma nejustificată rezultată din săvârșirea contravenției este mai mare de 1.000 lei și mai mare de 3% din valoarea totală a bunurilor livrate sau a serviciilor prestate, înregistrată de aparatul de marcat electronic fiscal și/sau în registrul special la data și ora efectuării controlului ori la sfârșitul zilei, dacă fapta a fost săvârșită anterior datei controlului, precum și: (vii) suspendarea activității operatorului economic la unitatea de vânzare a bunurilor sau de prestare a serviciilor, pentru 30 de zile, începând cu cea de-a doua sancțiune aplicată la aceeași unitate într-un interval de 24 de luni în situațiile prevăzute la pct. (iv) și (vi), indiferent pentru care dintre situație prevăzute la pct. (i)-(vi) a fost aplicată sancțiunea prima dată în cadrul termenului de 24 de luni; (viii) în situațiile prevăzute la pct. (vii), dacă operatorul economic achită amenda contravențională sau jumătate din cuantumul acesteia, după caz, precum și o sumă egală cu de zece ori amenda aplicată, sancțiunea complementară

Nr. crt.	Descrierea faptei	Actul normativ care prevede fapta	Actul normativ care prevede sancțiunea	Sancțiunea prevăzută de lege
				încetează de drept la 24 de ore de la prezentarea dovezii achitării la organul constatator. Suma de bani egală cu de zece ori amenda aplicată se face venit la bugetul de stat şi poate fi achitată la Casa de Economii şi Consemnațiuni - C.E.C. - S.A. sau la unitățile Trezoreriei Statului. Termenul de 24 de ore curge de la data înregistrării la registratura organului constatator a dovezii achitării sau de la data confirmării de primire, dacă aceasta a fost transmisă prin poştă.
225	Neîndeplinirea obligației operatorilor economici de a se dota cu aparate de marcat electronice fiscale, achiziționate numai de la distribuitori autorizați sau unități acreditate pentru comercializare, conform prevederilor Ordonanței de urgență a Guvernului nr. 28/1999 privind obligația operatorilor economici de a utiliza aparate de marcat electronice fiscale, republicată, cu modificările şi completările ulterioare	Art. 10 lit. e) din Ordonanța de urgență a Guvernului nr. 28/1999 privind obligația operatorilor economici de a utiliza aparate de marcat electronice fiscale, republicată, cu modificările şi completările ulterioare	Art. 11 alin. (1) lit. d) din Ordonanța de urgență a Guvernului nr. 28/1999 privind obligația operatorilor economici de a utiliza aparate de marcat electronice fiscale, republicată, cu modificările şi completările ulterioare	Amendă în cuantum de 12.500 lei, precum şi suspendarea activității operatorului economic la unitatea de vânzare a bunurilor sau de prestare a serviciilor, până la dotarea cu aparat de marcat electronic fiscal şi prezentarea dovezii de plată a amenzii sau a jumătate din cuantumul acesteia, după caz, organului constatator
226	Emiterea bonului fiscal conținând date eronate, altele decât cele prevăzute la art. 10 lit. c), sau fără ca acesta să conțină toate datele prevăzute la art. 4 alin. (1) sau alin. (2) din Ordonanța de urgență a Guvernului nr. 28/1999 privind obligația operatorilor economici de a utiliza aparate de marcat electronice fiscale, republicată, cu modificările şi completările ulterioare, după caz	Art. 10 lit. f) din Ordonanța de urgență a Guvernului nr. 28/1999 privind obligația operatorilor economici de a utiliza aparate de marcat electronice fiscale, republicată, cu modificările şi completările ulterioare	Art. 11 alin. (1) lit. a) din Ordonanța de urgență a Guvernului nr. 28/1999 privind obligația operatorilor economici de a utiliza aparate de marcat electronice fiscale, republicată, cu modificările şi completările ulterioare	Amendă în cuantum de 3.000 lei
227	Neînmânarea bonului fiscal clientului de către operatorul aparatului de marcat electronic fiscal şi/sau neeliberarea facturii la solicitarea clientului	Art. 10 lit. g) din Ordonanța de urgență a Guvernului nr. 28/1999 privind obligația operatorilor economici de a utiliza aparate de marcat electronice fiscale, republicată, cu modificările şi completările ulterioare	Art. 11 alin. (2) din Ordonanța de urgență a Guvernului nr. 28/1999 privind obligația operatorilor economici de a utiliza aparate de marcat electronice fiscale, republicată, cu modificările şi completările ulterioare	Amendă în cuantum de 1.250 lei, care se aplică persoanelor fizice
228	Neîndeplinirea de către utilizatorii aparatelor de marcat electronice fiscale a obligației de a afişa anunțul de atenționare prevăzut la art. 1 alin. (11) din Ordonanța de urgență a Guvernului	Art. 10 lit. h) din Ordonanța de urgență a Guvernului nr. 28/1999 privind obligația operatorilor	Art. 11 alin. (1) lit. a) din Ordonanța de urgență a Guvernului nr. 28/1999 privind obligația operatorilor	Amendă în cuantum de 3.000 lei

Nr. crt.	Descrierea faptei	Actul normativ care prevede fapta	Actul normativ care prevede sancțiunea	Sancțiunea prevăzută de lege
	nr. 28/1999 privind obligația operatorilor economici de a utiliza aparate de marcat electronice fiscale, republicată, cu modificările şi completările ulterioare	economici de a utiliza aparate de marcat electronice fiscale, republicată, cu modificările şi completările ulterioare	economici de a utiliza aparate de marcat electronice fiscale, republicată, cu modificările şi completările ulterioare	
229	Nerespectarea de către utilizatori a obligației de a anunța unitatea acreditată pentru service desemnată de distribuitorul autorizat ori, după caz, distribuitorul sau reprezentantul acestuia, în momentul constatării defectării aparatelor de marcat electronice fiscale	Art. 10 lit. i) din Ordonanța de urgență a Guvernului nr 28/1999 privind obligația operatorilor economici de a utiliza aparate de marcat electronice fiscale, republicată, cu modificările şi completările ulterioare	Art. 11 alin. (1) lit. a) din Ordonanța de urgență a Guvernului nr. 28/1999 privind obligația operatorilor economici de a utiliza aparate de marcat electronice fiscale, republicată, cu modificările şi completările ulterioare	Amendă în cuantum de 3.000 lei
230	Încălcarea de către utilizatorii aparatelor de marcat electronice fiscale a dispozițiilor art. 4 alin. (12) lit. a)-d) din Ordonanța de urgență a Guvernului nr. 28/1999 privind obligația operatorilor economici de a utiliza aparate de marcat electronice fiscale, republicată, cu modificările şi completările ulterioare	Art. 10 lit. j) din Ordonanța de urgență a Guvernului nr. 28/1999 privind obligația operatorilor economici de a utiliza aparate de marcat electronice fiscale, republicată, cu modificările şi completările ulterioare	Art. 11 alin. (1) lit. c) din Ordonanța de urgență a Guvernului nr. 28/1999 privind obligația operatorilor economici de a utiliza aparate de marcat electronice fiscale, republicată, cu modificările şi completările ulterioare	Amendă în cuantum de 50.000 lei
231	Nerespectarea de către distribuitorii autorizați care încetează activitatea de comercializare a aparatelor de marcat electronice fiscale, precum şi de către cei cărora li s-a retras autorizația de distribuție a aparatelor de marcat electronice fiscale a obligațiilor ce le revin potrivit Ordonanței de urgență a Guvernului nr. 28/1999 privind obligația operatorilor economici de a utiliza aparate de marcat electronice fiscale, republicată, cu modificările şi completările ulterioare, pentru aparatele livrate	Art. 10 lit. n) din Ordonanța de urgență a Guvernului nr. 28/1999 privind obligația operatorilor economici de a utiliza aparate de marcat electronice fiscale, republicată, cu modificările şi completările ulterioare	Art. 11 alin. (1) lit. c) din Ordonanța de urgență a Guvernului nr. 28/1999 privind obligația operatorilor economici de a utiliza aparate de marcat electronice fiscale, republicată, cu modificările şi completările ulterioare	Amendă în cuantum de 50.000 lei
232	Nerespectarea obligației de către utilizatorii aparatelor de marcat electronice fiscale de a păstra şi arhiva rola jurnal/dispozitivul de memorare a jurnalului electronic, după caz, raportul fiscal de închidere zilnică şi registrul special prevăzut la art. 1 alin. (8) din Ordonanța de urgență a Guvernului nr. 28/1999 privind obligația operatorilor economici de a utiliza aparate de marcat electronice fiscale, republicată, cu modificările şi completările ulterioare, cu excepția activității de transport în regim de taxi unde nu se utilizează registrul special	Art. 10 lit. o) din Ordonanța de urgență a Guvernului nr. 28/1999 privind obligația operatorilor economici de a utiliza aparate de marcat electronice fiscale, republicată, cu modificările şi completările ulterioare	Art. 11 alin. (1) lit. b) din Ordonanța de urgență a Guvernului nr. 28/1999 privind obligația operatorilor economici de a utiliza aparate de marcat electronice fiscale, republicată, cu modificările şi completările ulterioare	Amendă în cuantum de 9.000 lei
233	Nerespectarea obligației de a păstra şi arhiva memoria fiscală, precum şi dispozitivul de memorare a jurnalului electronic, în condiții care să permită citirea acestora de către organul fiscal competent	Art. 10 lit. r) din Ordonanța de urgență a Guvernului nr. 28/1999 privind obligația operatorilor economici de a utiliza	Art. 11 alin. (1) lit. c) din Ordonanța de urgență a Guvernului nr. 28/1999 privind obligația operatorilor economici de a utiliza	Amendă în cuantum de 50.000 lei

Nr. crt.	Descrierea faptei	Actul normativ care prevede fapta	Actul normativ care prevede sancţiunea	Sancţiunea prevăzută de lege
		aparate de marcat electronice fiscale, republicată, cu modificările şi completările ulterioare	aparate de marcat electronice fiscale, republicată, cu modificările şi completările ulterioare	
234	Comercializarea aparatelor de marcat electronice fiscale definite la art. 3 alin. (1) şi (2), care nu sunt sigilate potrivit dispoziţiilor art. 3 alin. (6) din Ordonanţa de urgenţă a Guvernului nr. 28/1999 privind obligaţia operatorilor economici de a utiliza aparate de marcat electronice fiscale, republicată, cu modificările şi completările ulterioare	Art. 10 lit. s) din Ordonanţa de urgenţă a Guvernului nr. 28/1999 privind obligaţia operatorilor economici de a utiliza aparate de marcat electronice fiscale, republicată, cu modificările şi completările ulterioare	Art. 11 alin. (1) lit. a) din Ordonanţa de urgenţă a Guvernului nr. 28/1999 privind obligaţia operatorilor economici de a utiliza aparate de marcat electronice fiscale, republicată, cu modificările şi completările ulterioare	Amendă în cuantum de 3.000 lei
235	Nerespectarea prevederilor art. 8 alin. (2) din Ordonanţa de urgenţă a Guvernului nr. 28/1999 privind obligaţia operatorilor economici de a utiliza aparate de marcat electronice fiscale, republicată, cu modificările şi completările ulterioare	Art. 10 lit. ş) din Ordonanţa de urgenţă a Guvernului nr. 28/1999 privind obligaţia operatorilor economici de a utiliza aparate de marcat electronice fiscale, republicată, cu modificările şi completările ulterioare	Art. 11 alin. (1) lit. a) din Ordonanţa de urgenţă a Guvernului nr. 28/1999 privind obligaţia operatorilor economici de a utiliza aparate de marcat electronice fiscale, republicată, cu modificările şi completările ulterioare	Amendă în cuantum de 3.000 lei
236	Comercializarea de către distribuitorii autorizaţi a aparatelor de marcat electronice fiscale cu o altă configuraţie şi un alt domeniu de utilizare decât cele prevăzute în autorizaţia de distribuţie	Art. 10 lit. t) din Ordonanţa de urgenţă a Guvernului nr. 28/1999 privind obligaţia operatorilor economici de a utiliza aparate de marcat electronice fiscale, republicată, cu modificările şi completările ulterioare	Art. 11 alin. (1) lit. a) din Ordonanţa de urgenţă a Guvernului nr. 28/1999 privind obligaţia operatorilor economici de a utiliza aparate de marcat electronice fiscale, republicată, cu modificările şi completările ulterioare	Amendă în cuantum de 3.000 lei
237	Comercializarea de aparate de marcat electronice fiscale după retragerea dreptului de distribuţie obţinut de distribuitorul autorizat în baza autorizaţiei	Art. 10 lit. ţ) din Ordonanţa de urgenţă a Guvernului nr. 28/1999 privind obligaţia operatorilor economici de a utiliza aparate de marcat electronice fiscale, republicată, cu modificările şi completările ulterioare	Art. 11 alin. (1) lit. a) din Ordonanţa de urgenţă a Guvernului nr. 28/1999 privind obligaţia operatorilor economici de a utiliza aparate de marcat electronice fiscale, republicată, cu modificările şi completările ulterioare	Amendă în cuantum de 3.000 lei, precum şi confiscarea veniturilor obţinute
238	Nerespectarea de către utilizatorii aparatelor de marcat electronice fiscale a dispoziţiilor art. 4 alin. (12) lit. e) sau f) din Ordonanţa de urgenţă a Guvernului nr. 28/1999 privind obligaţia operatorilor economici de a utiliza aparate de marcat electronice fiscale, republicată, cu modificările şi completările ulterioare	Art. 10 lit. u) din Ordonanţa de urgenţă a Guvernului nr. 28/1999 privind obligaţia operatorilor economici de a utiliza aparate de marcat electronice fiscale, republicată, cu modificările şi completările ulterioare	Art. 11 alin. (1) lit. b) din Ordonanţa de urgenţă a Guvernului nr. 28/1999 privind obligaţia operatorilor economici de a utiliza aparate de marcat electronice fiscale, republicată, cu modificările şi completările ulterioare	Amendă în cuantum de 9.000 lei
239	Refuzul utilizatorului de a permite accesul tehnicianului de service în unitate pentru efectuarea verificărilor la solicitarea şi în prezenţa organelor de	Art. 10 lit. v) din Ordonanţa de urgenţă a Guvernului nr. 28/1999 privind	Art. 11 alin. (1) lit. a) din Ordonanţa de urgenţă a Guvernului nr. 28/1999 privind	Amendă în cuantum de 3.000 lei

Nr. crt.	Descrierea faptei	Actul normativ care prevede fapta	Actul normativ care prevede sancțiunea	Sancțiunea prevăzută de lege
	control asupra aparatelor de marcat electronice fiscale	obligația operatorilor economici de a utiliza aparate de marcat electronice fiscale, republicată, cu modificările și completările ulterioare	obligația operatorilor economici de a utiliza aparate de marcat electronice fiscale, republicată, cu modificările și completările ulterioare	
240	Nerespectarea obligației distribuitorilor autorizați prevăzute la art. 5 alin. (6) din Ordonanța de urgență a Guvernului nr. 28/1999 privind obligația operatorilor economici de a utiliza aparate de marcat electronice fiscale, republicată, cu modificările și completările ulterioare, de a da curs solicitării organelor cu competență în domeniul controlului în vederea citirii datelor din memoria fiscală a aparatelor de marcat electronice fiscale sau din dispozitivul de memorare a aparatelor pentru realizarea activității de control	Art. 10 lit. x) din Ordonanța de urgență a Guvernului nr. 28/1999 privind obligația operatorilor economici de a utiliza aparate de marcat electronice fiscale, republicată, cu modificările și completările ulterioare	Art. 11 alin. (1) lit. b) din Ordonanța de urgență a Guvernului nr. 28/1999 privind obligația operatorilor economici de a utiliza aparate de marcat electronice fiscale, republicată, cu modificările și completările ulterioare	Amendă în cuantum de 9.000 lei
241	Nerespectarea de către distribuitorii autorizați a obligației de a pune la dispoziția organului fiscal programele de citire electronică a memoriei fiscale, programele de citire și verificare a jurnalului electronic, precum și instrucțiunile de utilizare, pentru aparatele definite la art. 3 alin. (2) din Ordonanța de urgență a Guvernului nr. 28/1999 privind obligația operatorilor economici de a utiliza aparate de marcat electronice fiscale, republicată, cu modificările și completările ulterioare	Art. 10 lit. y) din Ordonanța de urgență a Guvernului nr. 28/1999 privind obligația operatorilor economici de a utiliza aparate de marcat electronice fiscale, republicată, cu modificările și completările ulterioare	Art. 11 alin. (1) lit. b) din Ordonanța de urgență a Guvernului nr. 28/1999 privind obligația operatorilor economici de a utiliza aparate de marcat electronice fiscale, republicată, cu modificările și completările ulterioare	Amendă în cuantum de 9.000 lei
242	Comercializarea de către distribuitorii autorizați sau de către unitățile din rețeaua acestora acreditate pentru comercializare a aparatelor de marcat electronice fiscale definite la art. 3 alin. (1) din Ordonanța de urgență a Guvernului nr. 28/1999 privind obligația operatorilor economici de a utiliza aparate de marcat electronice fiscale, republicată, cu modificările și completările ulterioare, după data de 1 iulie 2016	Art. 10 lit. aa) din Ordonanța de urgență a Guvernului nr. 28/1999 privind obligația operatorilor economici de a utiliza aparate de marcat electronice fiscale, republicată, cu modificările și completările ulterioare	Art. 11 alin. (1) lit. a) din Ordonanța de urgență a Guvernului nr. 28/1999 privind obligația operatorilor economici de a utiliza aparate de marcat electronice fiscale, republicată, cu modificările și completările ulterioare	Amendă în cuantum de 3.000 lei
243	Nereintroducerea datelor înscrise pe rola jurnal privind tranzacțiile efectuate de la ultima închidere zilnică până în momentul ștergerii memoriei operative pentru aparatele de marcat electronice fiscale definite la art. 3 alin. (1) din Ordonanța de urgență a Guvernului nr. 28/1999 privind obligația operatorilor economici de a utiliza aparate de marcat electronice fiscale, republicată, cu modificările și completările ulterioare	Art. 10 lit. bb) din Ordonanța de urgență a Guvernului nr. 28/1999 privind obligația operatorilor economici de a utiliza aparate de marcat electronice fiscale, republicată, cu modificările și completările ulterioare	Art. 11 alin. (1) lit. b) din Ordonanța de urgență a Guvernului nr. 28/1999 privind obligația operatorilor economici de a utiliza aparate de marcat electronice fiscale, republicată, cu modificările și completările ulterioare	Amendă în cuantum de 9.000 lei
244	Nerespectarea de către utilizatorii aparatelor de marcat electronice fiscale a termenelor prevăzute de lege, de a utiliza aparate de marcat electronice fiscale definite la art. 3 alin. (2) din Ordonanța de urgență a Guvernului nr.	Art. 10 lit. cc) din Ordonanța de urgență a Guvernului nr. 28/1999 privind obligația operatorilor economici de a utiliza	Art. 11 alin. (1) lit. b) din Ordonanța de urgență a Guvernului nr. 28/1999 privind obligația operatorilor economici de a utiliza	Amendă în cuantum de 9.000 lei, precum și suspendarea activității operatorului economic la unitatea de vânzare a bunurilor sau de

Nr. crt.	Descrierea faptei	Actul normativ care prevede fapta	Actul normativ care prevede sancţiunea	Sancţiunea prevăzută de lege
	28/1999 privind obligaţia operatorilor economici de a utiliza aparate de marcat electronice fiscale, republicată, cu modificările şi completările ulterioare	aparate de marcat electronice fiscale, republicată, cu modificările şi completările ulterioare	aparate de marcat electronice fiscale, republicată, cu modificările şi completările ulterioare	prestare a serviciilor, până la dotarea cu aparat de marcat electronic fiscal şi prezentarea dovezii de plată a amenzii sau a jumătate din cuantumul acesteia, după caz, organului constatator
245	Continuarea livrării de bunuri sau prestării de servicii după suspendarea activităţii operatorului economic în punctul de lucru	Art. 10 lit. dd) din Ordonanţa de urgenţă a Guvernului nr. 28/1999 privind obligaţia operatorilor economici de a utiliza aparate de marcat electronice fiscale, republicată, cu modificările şi completările ulterioare	Art. 11 alin. (1) lit. d) din Ordonanţa de urgenţă a Guvernului nr. 28/1999 privind obligaţia operatorilor economici de a utiliza aparate de marcat electronice fiscale, republicată, cu modificările şi completările ulterioare	Amendă în cuantum de 12.500 lei, precum şi confiscarea sumelor încasate
246	Încălcarea de către operatorii economici a dispoziţiilor prevăzute la art. 1 alin. (9) din Ordonanţa de urgenţă a Guvernului nr. 28/1999 privind obligaţia operatorilor economici de a utiliza aparate de marcat electronice fiscale, republicată, cu modificările şi completările ulterioare	Art. 10 lit. ee) din Ordonanţa de urgenţă a Guvernului nr. 28/1999 privind obligaţia operatorilor economici de a utiliza aparate de marcat electronice fiscale, republicată, cu modificările şi completările ulterioare	Art. 11 alin. (1) lit. b) din Ordonanţa de urgenţă a Guvernului nr. 28/1999 privind obligaţia operatorilor economici de a utiliza aparate de marcat electronice fiscale, republicată, cu modificările şi completările ulterioare	Amendă în cuantum de 9.000 lei
247	Nerespectarea de către utilizatorii aparatelor de marcat electronice fiscale a dispoziţiilor prevăzute la art. 3[1] alin. (4) din Ordonanţa de urgenţă a Guvernului nr. 28/1999 privind obligaţia operatorilor economici de a utiliza aparate de marcat electronice fiscale, republicată, cu modificările şi completările ulterioare	Art. 10 lit. ff) din Ordonanţa de urgenţă a Guvernului nr. 28/1999 privind obligaţia operatorilor economici de a utiliza aparate de marcat electronice fiscale, republicată, cu modificările şi completările ulterioare	Art. 11 alin. (1) lit. b) din Ordonanţa de urgenţă a Guvernului nr. 28/1999 privind obligaţia operatorilor economici de a utiliza aparate de marcat electronice fiscale, republicată, cu modificările şi completările ulterioare	Amendă în cuantum de 9.000 lei
248	Deţinerea la unitatea de vânzare a bunurilor sau de prestare a serviciilor a unor sume care nu pot fi justificate prin datele înscrise în documentele emise cu aparate de marcat electronice fiscale, în registrul special şi/sau în chitanţe	Art. 10 lit. gg) din Ordonanţa de urgenţă a Guvernului nr. 28/1999 privind obligaţia operatorilor economici de a utiliza aparate de marcat electronice fiscale, republicată, cu modificările şi completările ulterioare	Art. 11 alin. (1) lit. a) din Ordonanţa de urgenţă a Guvernului nr. 28/1999 privind obligaţia operatorilor economici de a utiliza aparate de marcat electronice fiscale, republicată, cu modificările şi completările ulterioare	Amendă în cuantum de 3.000 lei, precum şi confiscarea sumelor care nu pot fi justificate
S. Fapte care constituie contravenţii potrivit Legii nr. 70/2015 pentru întărirea disciplinei financiare privind operaţiunile de încasări şi plăţi în numerar şi pentru modificarea şi completarea Ordonanţei de urgenţă a Guvernului nr. 193/2002 privind introducerea sistemelor moderne de plată				
249	Nerespectarea prevederilor art. 1 alin. (1) din Legea nr. 70/2015 pentru întărirea disciplinei financiare privind operaţiunile de încasări şi plăţi în numerar şi pentru modificarea şi completarea Ordonanţei de urgenţă a Guvernului nr. 193/2002 privind	Art. 12 alin. (1) din Legea nr. 70/2015 pentru întărirea disciplinei financiare privind operaţiunile de încasări şi plăţi în numerar şi pentru modificarea şi	Art. 12 alin. (1) din Legea nr. 70/2015 pentru întărirea disciplinei financiare privind operaţiunile de încasări şi plăţi în numerar şi pentru modificarea şi	Amendă de 10% din suma încasată/plătită care depăşeşte plafonul stabilit de cap. I din Legea nr. 70/2015 pentru întărirea disciplinei financiare privind operaţiunile de

Nr. crt.	Descrierea faptei	Actul normativ care prevede fapta	Actul normativ care prevede sancțiunea	Sancțiunea prevăzută de lege
	introducerea sistemelor moderne de plată	completarea Ordonanței de urgență a Guvernului nr. 193/2002 privind introducerea sistemelor moderne de plată	completarea Ordonanței de urgență a Guvernului nr. 193/2002 privind introducerea sistemelor moderne de plată	încasări și plăți în numerar și pentru modificarea și completarea Ordonanței de urgență a Guvernului nr. 193/2002 privind introducerea sistemelor moderne de plată, pentru fiecare tip de operațiune, dar nu mai puțin de 100 lei
250	Nerespectarea prevederilor art. 3 alin. (2) din Legea nr. 70/2015 pentru întărirea disciplinei financiare privind operațiunile de încasări și plăți în numerar și pentru modificarea și completarea Ordonanței de urgență a Guvernului nr. 193/2002 privind introducerea sistemelor moderne de plată	Art. 12 alin. (1) din Legea nr. 70/2015 pentru întărirea disciplinei financiare privind operațiunile de încasări și plăți în numerar și pentru modificarea și completarea Ordonanței de urgență a Guvernului nr. 193/2002 privind introducerea sistemelor moderne de plată	Art. 12 alin. (1) din Legea nr. 70/2015 pentru întărirea disciplinei financiare privind operațiunile de încasări și plăți în numerar și pentru modificarea și completarea Ordonanței de urgență a Guvernului nr. 193/2002 privind introducerea sistemelor moderne de plată	Amendă de 10% din suma încasată/plătită care depășește plafonul stabilit de cap. I din Legea nr. 70/2015 pentru întărirea disciplinei financiare privind operațiunile de încasări și plăți în numerar și pentru modificarea și completarea Ordonanței de urgență a Guvernului nr. 193/2002 privind introducerea sistemelor moderne de plată, pentru fiecare tip de operațiune, dar nu mai puțin de 100 lei
251	Nerespectarea prevederilor art. 3 alin. (3) din Legea nr. 70/2015 pentru întărirea disciplinei financiare privind operațiunile de încasări și plăți în numerar și pentru modificarea și completarea Ordonanței de urgență a Guvernului nr. 193/2002 privind introducerea sistemelor moderne de plată	Art. 12 alin. (1) din Legea nr. 70/2015 pentru întărirea disciplinei financiare privind operațiunile de încasări și plăți în numerar și pentru modificarea și completarea Ordonanței de urgență a Guvernului nr. 193/2002 privind introducerea sistemelor moderne de plată	Art. 12 alin. (1) din Legea nr. 70/2015 pentru întărirea disciplinei financiare privind operațiunile de încasări și plăți în numerar și pentru modificarea și completarea Ordonanței de urgență a Guvernului nr. 193/2002 privind introducerea sistemelor moderne de plată	Amendă de 10% din suma încasată/plătită care depășește plafonul stabilit de cap. I din Legea nr. 70/2015 pentru întărirea disciplinei financiare privind operațiunile de încasări și plăți în numerar și pentru modificarea și completarea Ordonanței de urgență a Guvernului nr. 193/2002 privind introducerea sistemelor moderne de plată, pentru fiecare tip de operațiune, dar nu mai puțin de 100 lei
252	Nerespectarea prevederilor art. 4 alin. (1) din Legea nr. 70/2015 pentru întărirea disciplinei financiare privind operațiunile de încasări și plăți în numerar și pentru modificarea și completarea Ordonanței de urgență a Guvernului nr. 193/2002 privind introducerea sistemelor moderne de plată	Art. 12 alin. (1) din Legea nr. 70/2015 pentru întărirea disciplinei financiare privind operațiunile de încasări și plăți în numerar și pentru modificarea și completarea Ordonanței de urgență a Guvernului nr. 193/2002 privind introducerea sistemelor moderne de plată	Art. 12 alin. (1) din Legea nr. 70/2015 pentru întărirea disciplinei financiare privind operațiunile de încasări și plăți în numerar și pentru modificarea și completarea Ordonanței de urgență a Guvernului nr. 193/2002 privind introducerea sistemelor moderne de plată	Amendă de 10% din suma încasată/plătită care depășește plafonul stabilit de cap. I din Legea nr. 70/2015 pentru întărirea disciplinei financiare privind operațiunile de încasări și plăți în numerar și pentru modificarea și completarea Ordonanței de urgență a Guvernului nr. 193/2002 privind introducerea sistemelor moderne de plată,

Nr. crt.	Descrierea faptei	Actul normativ care prevede fapta	Actul normativ care prevede sancţiunea	Sancţiunea prevăzută de lege
				pentru fiecare tip de operaţiune, dar nu mai puţin de 100 lei
253	Nerespectarea prevederilor art. 4 alin. (2) din Legea nr. 70/2015 pentru întărirea disciplinei financiare privind operaţiunile de încasări şi plăţi în numerar şi pentru modificarea şi completarea Ordonanţei de urgenţă a Guvernului nr. 193/2002 privind introducerea sistemelor moderne de plată	Art. 12 alin. (1) din Legea nr. 70/2015 pentru întărirea disciplinei financiare privind operaţiunile de încasări şi plăţi în numerar şi pentru modificarea şi completarea Ordonanţei de urgenţă a Guvernului nr. 193/2002 privind introducerea sistemelor moderne de plată	Art. 12 alin. (1) din Legea nr. 70/2015 pentru întărirea disciplinei financiare privind operaţiunile de încasări şi plăţi în numerar şi pentru modificarea şi completarea Ordonanţei de urgenţă a Guvernului nr. 193/2002 privind introducerea sistemelor moderne de plată	Amendă de 10% din suma încasată/plătită care depăşeşte plafonul stabilit de cap. I din Legea nr. 70/2015 pentru întărirea disciplinei financiare privind operaţiunile de încasări şi plăţi în numerar şi pentru modificarea şi completarea Ordonanţei de urgenţă a Guvernului nr. 193/2002 privind introducerea sistemelor moderne de plată, pentru fiecare tip de operaţiune, dar nu mai puţin de 100 lei
254	Nerespectarea prevederilor art. 4 alin. (4) din Legea nr. 70/2015 pentru întărirea disciplinei financiare privind operaţiunile de încasări şi plăţi în numerar şi pentru modificarea şi completarea Ordonanţei de urgenţă a Guvernului nr. 193/2002 privind introducerea sistemelor moderne de plată	Art. 12 alin. (1) din Legea nr. 70/2015 pentru întărirea disciplinei financiare privind operaţiunile de încasări şi plăţi în numerar şi pentru modificarea şi completarea Ordonanţei de urgenţă a Guvernului nr. 193/2002 privind introducerea sistemelor moderne de plată	Art. 12 alin. (1) din Legea nr. 70/2015 pentru întărirea disciplinei financiare privind operaţiunile de încasări şi plăţi în numerar şi pentru modificarea şi completarea Ordonanţei de urgenţă a Guvernului nr. 193/2002 privind introducerea sistemelor moderne de plată	Amendă de 10% din suma încasată/plătită care depăşeşte plafonul stabilit de cap. I din Legea nr. 70/2015 pentru întărirea disciplinei financiare privind operaţiunile de încasări şi plăţi în numerar şi pentru modificarea şi completarea Ordonanţei de urgenţă a Guvernului nr. 193/2002 privind introducerea sistemelor moderne de plată, pentru fiecare tip de operaţiune, dar nu mai puţin de 100 lei
255	Nerespectarea prevederilor art. 9 din Legea nr. 70/2015 pentru întărirea disciplinei financiare privind operaţiunile de încasări şi plăţi în numerar şi pentru modificarea şi completarea Ordonanţei de urgenţă a Guvernului nr. 193/2002 privind introducerea sistemelor moderne de plată	Art. 12 alin. (1) din Legea nr. 70/2015 pentru întărirea disciplinei financiare privind operaţiunile de încasări şi plăţi în numerar şi pentru modificarea şi completarea Ordonanţei de urgenţă a Guvernului nr. 193/2002 privind introducerea sistemelor moderne de plată	Art. 12 alin. (1) din Legea nr. 70/2015 pentru întărirea disciplinei financiare privind operaţiunile de încasări şi plăţi în numerar şi pentru modificarea şi completarea Ordonanţei de urgenţă a Guvernului nr. 193/2002 privind introducerea sistemelor moderne de plată	Amendă de 10% din suma încasată/plătită care depăşeşte plafonul stabilit de cap. I din Legea nr. 70/2015 pentru întărirea disciplinei financiare privind operaţiunile de încasări şi plăţi în numerar şi pentru modificarea şi completarea Ordonanţei de urgenţă a Guvernului nr. 193/2002 privind introducerea sistemelor moderne de plată, pentru fiecare tip de operaţiune, dar nu mai puţin de 100 lei
256	Nerespectarea prevederilor art. 10 din Legea nr. 70/2015 pentru întărirea disciplinei financiare privind operaţiunile	Art. 12 alin. (1) din Legea nr. 70/2015 pentru întărirea	Art. 12 alin. (1) din Legea nr. 70/2015 pentru întărirea	Amendă de 10% din suma încasată/plătită care depăşeşte plafonul

Nr. crt.	Descrierea faptei	Actul normativ care prevede fapta	Actul normativ care prevede sancţiunea	Sancţiunea prevăzută de lege
	de încasări şi plăţi în numerar şi pentru modificarea şi completarea Ordonanţei de urgenţă a Guvernului nr. 193/2002 privind introducerea sistemelor moderne de plată	disciplinei financiare privind operaţiunile de încasări şi plăţi în numerar şi pentru modificarea şi completarea Ordonanţei de urgenţă a Guvernului nr. 193/2002 privind introducerea sistemelor moderne de plată	disciplinei financiare privind operaţiunile de încasări şi plăţi în numerar şi pentru modificarea şi completarea Ordonanţei de urgenţă a Guvernului nr. 193/2002 privind introducerea sistemelor moderne de plată	stabilit de cap. I din Legea nr. 70/2015 pentru întărirea disciplinei financiare privind operaţiunile de încasări şi plăţi în numerar şi pentru modificarea şi completarea Ordonanţei de urgenţă a Guvernului nr. 193/2002 privind introducerea sistemelor moderne de plată, pentru fiecare tip de operaţiune, dar nu mai puţin de 100 lei
257	Nerespectarea prevederilor art. 6 din Legea nr. 70/2015 pentru întărirea disciplinei financiare privind operaţiunile de încasări şi plăţi în numerar şi pentru modificarea şi completarea Ordonanţei de urgenţă a Guvernului nr. 193/2002 privind introducerea sistemelor moderne de plată	Art. 12 alin. (2) din Legea nr. 70/2015 pentru întărirea disciplinei financiare privind operaţiunile de încasări şi plăţi în numerar şi pentru modificarea şi completarea Ordonanţei de urgenţă a Guvernului nr. 193/2002 privind introducerea sistemelor moderne de plată	Art. 12 alin. (2) din Legea nr. 70/2015 pentru întărirea disciplinei financiare privind operaţiunile de încasări şi plăţi în numerar şi pentru modificarea şi completarea Ordonanţei de urgenţă a Guvernului nr. 193/2002 privind introducerea sistemelor moderne de plată	Amendă de la 3.000 lei la 4.500 lei
258	Nerespectarea prevederilor art. 11 alin. (1) din Legea nr. 70/2015 pentru întărirea disciplinei financiare privind operaţiunile de încasări şi plăţi în numerar şi pentru modificarea şi completarea Ordonanţei de urgenţă a Guvernului nr. 193/2002 privind introducerea sistemelor moderne de plată	Art. 12 alin. (2) din Legea nr. 70/2015 pentru întărirea disciplinei financiare privind operaţiunile de încasări şi plăţi în numerar şi pentru modificarea şi completarea Ordonanţei de urgenţă a Guvernului nr. 193/2002 privind introducerea sistemelor moderne de plată	Art. 12 alin. (2) din Legea nr. 70/2015 pentru întărirea disciplinei financiare privind operaţiunile de încasări şi plăţi în numerar şi pentru modificarea şi completarea Ordonanţei de urgenţă a Guvernului nr. 193/2002 privind introducerea sistemelor moderne de plată	Amendă de la 3.000 lei la 4.500 lei
259	Nerespectarea prevederilor art. 11 alin. (2) din Legea nr. 70/2015 pentru întărirea disciplinei financiare privind operaţiunile de încasări şi plăţi în numerar şi pentru modificarea şi completarea Ordonanţei de urgenţă a Guvernului nr. 193/2002 privind introducerea sistemelor moderne de plată	Art. 12 alin. (2) din Legea nr. 70/2015 pentru întărirea disciplinei financiare privind operaţiunile de încasări şi plăţi în numerar şi pentru modificarea şi completarea Ordonanţei de urgenţă a Guvernului nr. 193/2002 privind introducerea sistemelor moderne de plată	Art. 12 alin. (2) din Legea nr. 70/2015 pentru întărirea disciplinei financiare privind operaţiunile de încasări şi plăţi în numerar şi pentru modificarea şi completarea Ordonanţei de urgenţă a Guvernului nr. 193/2002 privind introducerea sistemelor moderne de plată	Amendă de la 3.000 lei la 4.500 lei
Ş. Fapte care constituie contravenţii potrivit Legii nr. 145/2014 pentru stabilirea unor măsuri de reglementare a pieţei produselor din sectorul agricol				

Nr. crt.	Descrierea faptei	Actul normativ care prevede fapta	Actul normativ care prevede sancţiunea	Sancţiunea prevăzută de lege
260	Transportul produselor achiziţionate de la producători agricoli, cu nerespectarea prevederilor art. 11 alin. (1) din Legea nr. 145/2014 pentru stabilirea unor măsuri de reglementare a pieţei produselor din sectorul agricol	Art. 16 lit. b) din Legea nr. 145/2014 pentru stabilirea unor măsuri de reglementare a pieţei produselor din sectorul agricol	Art. 16 lit. b) din Legea nr. 145/2014 pentru stabilirea unor măsuri de reglementare a pieţei produselor din sectorul agricol	Amendă de la 200 lei la 1.000 lei, pentru persoane fizice, şi amendă de la 6.000 lei la 10.000 lei şi confiscarea cantităţilor de produse din sectorul agricol transportate, pentru persoane juridice
261	Desfăşurarea activităţilor de valorificare a produselor agricole proprii şi de exercitare a comerţului cu aceste produse de către persoanele fizice care nu deţin un atestat de producător valabil, respectiv un carnet de comercializare a produselor din sectorul agricol valabil, şi care nu sunt produse în ferma proprie	Art. 16 lit. f) din Legea nr. 145/2014 pentru stabilirea unor măsuri de reglementare a pieţei produselor din sectorul agricol	Art. 16 lit. f) din Legea nr. 145/2014 pentru stabilirea unor măsuri de reglementare a pieţei produselor din sectorul agricol	Amendă de la 15.000 lei la 22.500 lei
262	Eliberarea de către primar a atestatului de producător şi/sau a carnetului de comercializare a produselor din sectorul agricol, cu încălcarea dispoziţiilor Legii nr. 145/2014 pentru stabilirea unor măsuri de reglementare a pieţei produselor din sectorul agricol	Art. 16 lit. g) din Legea nr. 145/2014 pentru stabilirea unor măsuri de reglementare a pieţei produselor din sectorul agricol	Art. 16 lit. g) din Legea nr. 145/2014 pentru stabilirea unor măsuri de reglementare a pieţei produselor din sectorul agricol	Amendă de la 15.000 lei la 22.500 lei
263	Vânzarea unor produse agricole, altele decât cele din producţie proprie, în baza carnetului de comercializare a produselor din sectorul agricol eliberat potrivit prevederilor Legii nr. 145/2014 pentru stabilirea unor măsuri de reglementare a pieţei produselor din sectorul agricol	Art. 16 lit. h) din Legea nr. 145/2014 pentru stabilirea unor măsuri de reglementare a pieţei produselor din sectorul agricol	Art. 16 lit. h) din Legea nr. 145/2014 pentru stabilirea unor măsuri de reglementare a pieţei produselor din sectorul agricol	Amendă de la 7.500 lei la 15.000 lei
T. Fapte care constituie contravenţii potrivit Ordonanţei de urgenţă a Guvernului nr. 77/2009 privind organizarea şi exploatarea jocurilor de noroc, aprobată cu modificări şi completări prin Legea nr. 246/2010, cu modificările şi completările ulterioare				
264	Nerespectarea obligaţiilor prevăzute la art. 3 alin. (3) din Ordonanţa de urgenţă a Guvernului nr. 77/2009 privind organizarea şi exploatarea jocurilor de noroc, aprobată cu modificări şi completări prin Legea nr. 246/2010, cu modificările şi completările ulterioare	Art. 22 alin. (1) din Ordonanţa de urgenţă a Guvernului nr. 77/2009 privind organizarea şi exploatarea jocurilor de noroc, aprobată cu modificări şi completări prin Legea nr. 246/2010, cu modificările şi completările ulterioare	Art. 22 alin. (1) din Ordonanţa de urgenţă a Guvernului nr. 77/2009 privind organizarea şi exploatarea jocurilor de noroc, aprobată cu modificări şi completări prin Legea nr. 246/2010, cu modificările şi completările ulterioare	Amendă de la 20.000 lei la 40.000 lei
265	Nerespectarea obligaţiilor prevăzute la art. 7 alin. (2) din Ordonanţa de urgenţă a Guvernului nr. 77/2009 privind organizarea şi exploatarea jocurilor de noroc, aprobată cu modificări şi completări prin Legea nr. 246/2010, cu modificările şi completările ulterioare	Art. 22 alin. (1) din Ordonanţa de urgenţă a Guvernului nr. 77/2009 privind organizarea şi exploatarea jocurilor de noroc, aprobată cu modificări şi completări prin Legea nr. 246/2010, cu modificările şi completările ulterioare	Art. 22 alin. (1) din Ordonanţa de urgenţă a Guvernului nr. 77/2009 privind organizarea şi exploatarea jocurilor de noroc, aprobată cu modificări şi completări prin Legea nr. 246/2010, cu modificările şi completările ulterioare	Amendă de la 20.000 lei la 40.000 lei
266	Nerespectarea obligaţiilor prevăzute la art. 8 alin. (2) din Ordonanţa de urgenţă a Guvernului nr. 77/2009 privind organizarea şi exploatarea jocurilor de noroc, aprobată cu modificări şi	Art. 22 alin. (1) din Ordonanţa de urgenţă a Guvernului nr. 77/2009 privind organizarea şi	Art. 22 alin. (1) din Ordonanţa de urgenţă a Guvernului nr. 77/2009 privind organizarea şi	Amendă de la 20.000 lei la 40.000 lei

Nr. crt.	Descrierea faptei	Actul normativ care prevede fapta	Actul normativ care prevede sancţiunea	Sancţiunea prevăzută de lege
	completări prin Legea nr. 246/2010, cu modificările şi completările ulterioare	exploatarea jocurilor de noroc, aprobată cu modificări şi completări prin Legea nr. 246/2010, cu modificările şi completările ulterioare	exploatarea jocurilor de noroc, aprobată cu modificări şi completări prin Legea nr. 246/2010, cu modificările şi completările ulterioare	
267	Nerespectarea obligaţiilor prevăzute la art. 11 alin. (3) din Ordonanţa de urgenţă a Guvernului nr. 77/2009 privind organizarea şi exploatarea jocurilor de noroc, aprobată cu modificări şi completări prin Legea nr. 246/2010, cu modificările şi completările ulterioare	Art. 22 alin. (1) din Ordonanţa de urgenţă a Guvernului nr. 77/2009 privind organizarea şi exploatarea jocurilor de noroc, aprobată cu modificări şi completări prin Legea nr. 246/2010, cu modificările şi completările ulterioare	Art. 22 alin. (1) din Ordonanţa de urgenţă a Guvernului nr. 77/2009 privind organizarea şi exploatarea jocurilor de noroc, aprobată cu modificări şi completări prin Legea nr. 246/2010, cu modificările şi completările ulterioare	Amendă de la 20.000 lei la 40.000 lei
268	Nerespectarea obligaţiilor prevăzute la art. 12 alin. (2) din Ordonanţa de urgenţă a Guvernului nr. 77/2009 privind organizarea şi exploatarea jocurilor de noroc, aprobată cu modificări şi completări prin Legea nr. 246/2010, cu modificările şi completările ulterioare	Art. 22 alin. (1) din Ordonanţa de urgenţă a Guvernului nr. 77/2009 privind organizarea şi exploatarea jocurilor de noroc, aprobată cu modificări şi completări prin Legea nr. 246/2010, cu modificările şi completările ulterioare	Art. 22 alin. (1) din Ordonanţa de urgenţă a Guvernului nr. 77/2009 privind organizarea şi exploatarea jocurilor de noroc, aprobată cu modificări şi completări prin Legea nr. 246/2010, cu modificările şi completările ulterioare	Amendă de la 20.000 lei la 40.000 lei
269	Nerespectarea obligaţiilor prevăzute la art. 20 din Ordonanţa de urgenţă a Guvernului nr. 77/2009 privind organizarea şi exploatarea jocurilor de noroc, aprobată cu modificări şi completări prin Legea nr. 246/2010, cu modificările şi completările ulterioare	Art. 22 alin. (2) din Ordonanţa de urgenţă a Guvernului nr. 77/2009 privind organizarea şi exploatarea jocurilor de noroc, aprobată cu modificări şi completări prin Legea nr. 246/2010, cu modificările şi completările ulterioare	Art. 22 alin. (2) din Ordonanţa de urgenţă a Guvernului nr. 77/2009 privind organizarea şi exploatarea jocurilor de noroc, aprobată cu modificări şi completări prin Legea nr. 246/2010, cu modificările şi completările ulterioare	Amendă de la 50.000 lei la 100.000 lei. Confiscarea mijloacelor de joc şi/sau a sumelor provenite din operaţiunile economice aferente, după caz.
270	Alterarea mijloacelor de joc sau modificarea de orice natură adusă acestora, a echipamentelor tehnice, a evidenţelor de gestiune a participanţilor, a câştigurilor acordate şi a sumelor aferente operaţiunilor desfăşurate, precum şi asupra elementelor de şansă, hazard, a sistemelor de identificare a clienţilor ori de gestionare a operaţiunilor financiare efectuate de aceştia sau a oricăror cerinţe stabilite şi impuse prin reglementările specifice acestui domeniu	Art. 22 alin. (3) lit. a) din Ordonanţa de urgenţă a Guvernului nr. 77/2009 privind organizarea şi exploatarea jocurilor de noroc, aprobată cu modificări şi completări prin Legea nr. 246/2010, cu modificările şi completările ulterioare	Art. 22 alin. (3) şi (4) din Ordonanţa de urgenţă a Guvernului nr. 77/2009 privind organizarea şi exploatarea jocurilor de noroc, aprobată cu modificări şi completări prin Legea nr. 246/2010, cu modificările şi completările ulterioare	Amendă de la 50.000 lei la 100.000 lei. Comisia poate dispune, în funcţie de consecinţele produse, măsura revocării licenţei de organizare a jocurilor de noroc.
271	Permiterea, în cadrul desfăşurării activităţilor de jocuri de noroc definite la art. 10 alin. (1) din Ordonanţa de urgenţă a Guvernului nr. 77/2009 privind organizarea şi exploatarea jocurilor de noroc, aprobată cu modificări şi completări prin Legea nr.	Art. 22 alin. (3) lit. b) din Ordonanţa de urgenţă a Guvernului nr. 77/2009 privind organizarea şi exploatarea jocurilor de noroc, aprobată cu	Art. 22 alin. (3) şi (4) din Ordonanţa de urgenţă a Guvernului nr. 77/2009 privind organizarea şi exploatarea jocurilor de noroc, aprobată cu	Amendă de la 50.000 lei la 100.000 lei. Comisia poate dispune, în funcţie de consecinţele produse, măsura revocării licenţei

Nr. crt.	Descrierea faptei	Actul normativ care prevede fapta	Actul normativ care prevede sancţiunea	Sancţiunea prevăzută de lege
	246/2010, cu modificările şi completările ulterioare, a oricărui tip de operaţiuni de creditare a participanţilor la jocul de noroc	modificări şi completări prin Legea nr. 246/2010, cu modificările şi completările ulterioare	modificări şi completări prin Legea nr. 246/2010, cu modificările şi completările ulterioare	de organizare a jocurilor de noroc.
272	Promovarea, de către organizatorul jocurilor de noroc la distanţă definite la art. 10 alin. (1) lit. h)-n) din Ordonanţa de urgenţă a Guvernului nr. 77/2009 privind organizarea şi exploatarea jocurilor de noroc, aprobată cu modificări şi completări prin Legea nr. 246/2010, cu modificările şi completările ulterioare, prin intermediul oricărui mijloc de tip interfaţă de conectare, de participare, de transmitere a jocurilor de noroc sau prin orice alte platforme şi mijloace asimilate, a entităţilor şi a oricăror mijloace de creditare a jucătorilor în scopul participării la activităţile organizate în acest domeniu	Art. 22 alin. (3) lit. c) din Ordonanţa de urgenţă a Guvernului nr. 77/2009 privind organizarea şi exploatarea jocurilor de noroc, aprobată cu modificări şi completări prin Legea nr. 246/2010, cu modificările şi completările ulterioare	Art. 22 alin. (3) şi (4) din Ordonanţa de urgenţă a Guvernului nr. 77/2009 privind organizarea şi exploatarea jocurilor de noroc, aprobată cu modificări şi completări prin Legea nr. 246/2010, cu modificările şi completările ulterioare	Amendă de la 50.000 lei la 100.000 lei. Comisia poate dispune, în funcţie de consecinţele produse, măsura revocării licenţei de organizare a jocurilor de noroc.
273	Promovarea, prin intermediul activităţilor de joc de noroc definite la art. 10 alin. (1) lit. h)-n) din Ordonanţa de urgenţă a Guvernului nr. 77/2009 privind organizarea şi exploatarea jocurilor de noroc, aprobată cu modificări şi completări prin Legea nr. 246/2010, cu modificările şi completările ulterioare, a oricăror servicii, mijloace şi activităţi care sunt interzise sau nu sunt reglementate prin intermediul normelor de aplicare a Ordonanţei de urgenţă nr. 77/2009 ori al altor reglementări specifice	Art. 22 alin. (3) lit. d) din Ordonanţa de urgenţă a Guvernului nr. 77/2009 privind organizarea şi exploatarea jocurilor de noroc, aprobată cu modificări şi completări prin Legea nr. 246/2010, cu modificările şi completările ulterioare	Art. 22 alin. (3) şi (4) din Ordonanţa de urgenţă a Guvernului nr. 77/2009 privind organizarea şi exploatarea jocurilor de noroc, aprobată cu modificări şi completări prin Legea nr. 246/2010, cu modificările şi completările ulterioare	Amendă de la 50.000 lei la 100.000 lei. Comisia poate dispune, în funcţie de consecinţele produse, măsura revocării licenţei de organizare a jocurilor de noroc.
274	Reclama, publicitatea sau orice activitate cu caracter promoţional privind activităţile şi jocurile de noroc pentru care nu există licenţă şi autorizaţie, potrivit Ordonanţei de urgenţă a Guvernului nr. 77/2009 privind organizarea şi exploatarea jocurilor de noroc, aprobată cu modificări şi completări prin Legea nr. 246/2010, cu modificările şi completările ulterioare	Art. 26 alin. (1) din Ordonanţa de urgenţă a Guvernului nr. 77/2009 privind organizarea şi exploatarea jocurilor de noroc, aprobată cu modificări şi completări prin Legea nr. 246/2010, cu modificările şi completările ulterioare	Art. 26 alin. (1) din Ordonanţa de urgenţă a Guvernului nr. 77/2009 privind organizarea şi exploatarea jocurilor de noroc, aprobată cu modificări şi completări prin Legea nr. 246/2010, cu modificările şi completările ulterioare	Amendă de la 50.000 lei la 100.000 lei şi confiscarea sumelor provenite din activitatea contravenţională
275	Desfăşurarea activităţilor de marketing, reclamă, publicitate sau orice alte activităţi cu caracter promoţional privind jocurile de noroc la distanţă definite la art. 10 alin. (1) lit. h)-n) din Ordonanţa de urgenţă a Guvernului nr. 77/2009 privind organizarea şi exploatarea jocurilor de noroc, aprobată cu modificări şi completări prin Legea nr. 246/2010, cu modificările şi completările ulterioare, ori activităţile şi serviciile conexe acestora, pentru jocurile la distanţă care nu sunt autorizate pe teritoriul României sau desfăşurarea acestor activităţi fără respectarea prevederilor art. 1^2 din	Art. 26 alin. (2) din Ordonanţa de urgenţă a Guvernului nr. 77/2009 privind organizarea şi exploatarea jocurilor de noroc, aprobată cu modificări şi completări prin Legea nr. 246/2010, cu modificările şi completările ulterioare	Art. 26 alin. (2) din Ordonanţa de urgenţă a Guvernului nr. 77/2009 privind organizarea şi exploatarea jocurilor de noroc, aprobată cu modificări şi completări prin Legea nr. 246/2010, cu modificările şi completările ulterioare	Amendă de la 50.000 lei la 100.000 lei şi confiscarea sumelor provenite din activitatea contravenţională

Nr. crt.	Descrierea faptei	Actul normativ care prevede fapta	Actul normativ care prevede sancțiunea	Sancțiunea prevăzută de lege
	Ordonanța de urgență a Guvernului nr. 77/2009			
276	Nerespectarea prevederilor art. 1^2 din Ordonanța de urgență a Guvernului nr. 77/2009 privind organizarea și exploatarea jocurilor de noroc, aprobată cu modificări și completări prin Legea nr. 246/2010, cu modificările și completările ulterioare	Art. 26 alin. (3) din Ordonanța de urgență a Guvernului nr. 77/2009 privind organizarea și exploatarea jocurilor de noroc, aprobată cu modificări și completări prin Legea nr. 246/2010, cu modificările și completările ulterioare	Art. 26 alin. (3) din Ordonanța de urgență a Guvernului nr. 77/2009 privind organizarea și exploatarea jocurilor de noroc, aprobată cu modificări și completări prin Legea nr. 246/2010, cu modificările și completările ulterioare	Amendă de la 50.000 lei la 100.000 lei și confiscarea sumelor provenite din activitatea contravențională
277	Nerespectarea prevederilor art. 13 alin. (4), (5) și (6) din Ordonanța de urgență a Guvernului nr. 77/2009 privind organizarea și exploatarea jocurilor de noroc, aprobată cu modificări și completări prin Legea nr. 246/2010, cu modificările și completările ulterioare	Art. 26^1 alin. (1) din Ordonanța de urgență a Guvernului nr. 77/2009 privind organizarea și exploatarea jocurilor de noroc, aprobată cu modificări și completări prin Legea nr. 246/2010, cu modificările și completările ulterioare	Art. 26^1 alin. (1) din Ordonanța de urgență a Guvernului nr. 77/2009 privind organizarea și exploatarea jocurilor de noroc, aprobată cu modificări și completări prin Legea nr. 246/2010, cu modificările și completările ulterioare	Amendă de la 500 lei la 1.000 lei, pentru persoanele fizice, și cu amendă de la 10.000 lei la 25.000 lei, pentru persoanele juridice
278	Nerespectarea prevederilor art. 7 alin. (3) din Ordonanța de urgență a Guvernului nr. 77/2009 privind organizarea și exploatarea jocurilor de noroc, aprobată cu modificări și completări prin Legea nr. 246/2010, cu modificările și completările ulterioare	Art. 26^1 alin. (3) din Ordonanța de urgență a Guvernului nr. 77/2009 privind organizarea și exploatarea jocurilor de noroc, aprobată cu modificări și completări prin Legea nr. 246/2010, cu modificările și completările ulterioare	Art. 26^1 alin. (3) din Ordonanța de urgență a Guvernului nr. 77/2009 privind organizarea și exploatarea jocurilor de noroc, aprobată cu modificări și completări prin Legea nr. 246/2010, cu modificările și completările ulterioare	Amendă de la 50.000 lei la 100.000 lei
Ț. Fapte care constituie contravenții potrivit Hotărârii Guvernului nr. 707/2006 pentru aprobarea Regulamentului de aplicare a Codului vamal al României, cu modificările și completările ulterioare				
279	Neîndeplinirea de către transportator ori de reprezentantul acestuia a obligației de a depune la biroul vamal de frontieră documentele însoțitoare ale mijloacelor de transport aflate în trafic internațional și a documentelor privind mărfurile transportate cu acestea	Art. 651 lit. a) din Hotărârea Guvernului nr. 707/2006 pentru aprobarea Regulamentului de aplicare a Codului vamal al României, cu modificările și completările ulterioare	Art. 651 din Hotărârea Guvernului nr. 707/2006 pentru aprobarea Regulamentului de aplicare a Codului vamal al României, cu modificările și completările ulterioare	Amendă de la 500 lei la 1.500 lei
280	Neîndeplinirea de către organele poștale a obligației de a declara și de a prezenta autorității vamale coletele și trimiterile poștale care, potrivit legii, sunt supuse controlului vamal	Art. 651 lit. c) din Hotărârea Guvernului nr. 707/2006 pentru aprobarea Regulamentului de aplicare a Codului vamal al României, cu modificările și completările ulterioare	Art. 651 din Hotărârea Guvernului nr. 707/2006 pentru aprobarea Regulamentului de aplicare a Codului vamal al României, cu modificările și completările ulterioare	Amendă de la 500 lei la 1.500 lei
281	Neprezentarea de către transportator, la solicitarea autorității vamale, a documentelor aferente mijlocului de transport pentru mărfurile transportate, aflate în trafic internațional	Art. 651 lit. e) din Hotărârea Guvernului nr. 707/2006 pentru aprobarea Regulamentului de aplicare a Codului	Art. 651 din Hotărârea Guvernului nr. 707/2006 pentru aprobarea Regulamentului de aplicare a Codului	Amendă de la 500 lei la 1.500 lei

Nr. crt.	Descrierea faptei	Actul normativ care prevede fapta	Actul normativ care prevede sancţiunea	Sancţiunea prevăzută de lege
		vamal al României, cu modificările şi completările ulterioare	vamal al României, cu modificările şi completările ulterioare	
282	Nerespectarea de către orice persoană a obligaţiei de a face accesibile controlului vamal locurile indicate de autoritatea vamală	Art. 651 lit. f) din Hotărârea Guvernului nr. 707/2006 pentru aprobarea Regulamentului de aplicare a Codului vamal al României, cu modificările şi completările ulterioare	Art. 651 din Hotărârea Guvernului nr. 707/2006 pentru aprobarea Regulamentului de aplicare a Codului vamal al României, cu modificările şi completările ulterioare	Amendă de la 500 lei la 1.500 lei
283	Transferarea mărfurilor care au făcut obiectul unei declaraţii sumare, în alte cazuri şi locuri decât cele stabilite de autoritatea vamală	Art. 651 lit. g) din Hotărârea Guvernului nr. 707/2006 pentru aprobarea Regulamentului de aplicare a Codului vamal al României, cu modificările şi completările ulterioare	Art. 651 din Hotărârea Guvernului nr. 707/2006 pentru aprobarea Regulamentului de aplicare a Codului vamal al României, cu modificările şi completările ulterioare	Amendă de la 500 lei la 1.500 lei
284	Neîndeplinirea de către titularul operaţiunii comerciale sau de către reprezentantul acestuia a obligaţiei de a solicita în termenul legal pentru mărfurile înscrise în declaraţia sumară, o destinaţie vamală	Art. 651 lit. h) din Hotărârea Guvernului nr. 707/2006 pentru aprobarea Regulamentului de aplicare a Codului vamal al României, cu modificările şi completările ulterioare	Art. 651 din Hotărârea Guvernului nr. 707/2006 pentru aprobarea Regulamentului de aplicare a Codului vamal al României, cu modificările şi completările ulterioare	Amendă de la 500 lei la 1.500 lei
285	Neîndeplinirea de către transportatorul sau gestionarul mărfurilor nevămuite a obligaţiei de a asigura integritatea sigiliilor sau marcajelor, cu excepţia cazului fortuit sau de forţă majoră	Art. 651 lit. i) din Hotărârea Guvernului nr. 707/2006 pentru aprobarea Regulamentului de aplicare a Codului vamal al României, cu modificările şi completările ulterioare	Art. 651 din Hotărârea Guvernului nr. 707/2006 pentru aprobarea Regulamentului de aplicare a Codului vamal al României, cu modificările şi completările ulterioare	Amendă de la 500 lei la 1.500 lei
286	Nerespectarea de către titularul unei informaţii obligatorii a obligaţiei de a declara autorităţilor vamale, în momentul efectuării formalităţilor vamale, că este în posesia unei informaţii obligatorii care se referă la mărfurile în cauză	Art. 651 lit. j) din Hotărârea Guvernului nr. 707/2006 pentru aprobarea Regulamentului de aplicare a Codului vamal al României, cu modificările şi completările ulterioare	Art. 651 din Hotărârea Guvernului nr. 707/2006 pentru aprobarea Regulamentului de aplicare a Codului vamal al României, cu modificările şi completările ulterioare	Amendă de la 500 lei la 1.500 lei
287	Neîndeplinirea de către titularul unei autorizaţii emise de către Autoritatea Naţională a Vămilor a obligaţiei de a anunţa autoritatea vamală asupra oricărei modificări intervenite după acordarea acesteia	Art. 651 lit. k) din Hotărârea Guvernului nr. 707/2006 pentru aprobarea Regulamentului de aplicare a Codului vamal al României, cu modificările şi completările ulterioare	Art. 651 din Hotărârea Guvernului nr. 707/2006 pentru aprobarea Regulamentului de aplicare a Codului vamal al României, cu modificările şi completările ulterioare	Amendă de la 500 lei la 1.500 lei
288	Depunerea declaraţiei vamale conţinând date incomplete sau inexacte, în cazul în care această faptă nu influenţează stabilirea drepturilor de import şi a altor drepturi legal datorate reprezentând impozite şi taxe ce se	Art. 651 lit. l) din Hotărârea Guvernului nr. 707/2006 pentru aprobarea Regulamentului de aplicare a Codului	Art. 651 din Hotărârea Guvernului nr. 707/2006 pentru aprobarea Regulamentului de aplicare a Codului	Amendă de la 500 lei la 1.500 lei

Nr. crt.	Descrierea faptei	Actul normativ care prevede fapta	Actul normativ care prevede sancțiunea	Sancțiunea prevăzută de lege
	stabilesc la punerea în liberă circulație a mărfurilor, dar produce efecte asupra aplicării măsurilor de politică comercială ori a altor dispoziții stabilite prin reglementări speciale	vamal al României, cu modificările și completările ulterioare	vamal al României, cu modificările și completările ulterioare	
289	Neîndeplinirea de către conducătorul mijlocului de transport a obligației de a opri la semnalul formal specific al personalului vamal abilitat	Art. 652 lit. a) din Hotărârea Guvernului nr. 707/2006 pentru aprobarea Regulamentului de aplicare a Codului vamal al României, cu modificările și completările ulterioare	Art. 652 din Hotărârea Guvernului nr. 707/2006 pentru aprobarea Regulamentului de aplicare a Codului vamal al României, cu modificările și completările ulterioare	Amendă de la 1.500 lei la 3.000 lei
290	Acostarea navelor sau aterizarea aeronavelor în alte locuri decât în punctele de control unde funcționează autoritatea vamală, cu excepția cazului fortuit, de forță majoră sau de boală gravă la bord	Art. 652 lit. b) din Hotărârea Guvernului nr. 707/2006 pentru aprobarea Regulamentului de aplicare a Codului vamal al României, cu modificările și completările ulterioare	Art. 652 din Hotărârea Guvernului nr. 707/2006 pentru aprobarea Regulamentului de aplicare a Codului vamal al României, cu modificările și completările ulterioare	Amendă de la 1.500 lei la 3.000 lei
291	Neprezentarea documentelor de orice natură și pe orice fel de suport, solicitate în cadrul controlului vamal, precum și nerespectarea termenului stabilit de autoritatea vamală, pentru prezentarea documentelor	Art. 652 lit. c) din Hotărârea Guvernului nr. 707/2006 pentru aprobarea Regulamentului de aplicare a Codului vamal al României, cu modificările și completările ulterioare	Art. 652 din Hotărârea Guvernului nr. 707/2006 pentru aprobarea Regulamentului de aplicare a Codului vamal al României, cu modificările și completările ulterioare	Amendă de la 1.500 lei la 3.000 lei
292	Neîndeplinirea de către persoanele fizice care trec frontiera a obligației de a declara și de a prezenta în vederea controlului vamal bunurile pentru care este prevăzută această obligativitate	Art. 652 lit. d) din Hotărârea Guvernului nr. 707/2006 pentru aprobarea Regulamentului de aplicare a Codului vamal al României, cu modificările și completările ulterioare	Art. 652 din Hotărârea Guvernului nr. 707/2006 pentru aprobarea Regulamentului de aplicare a Codului vamal al României, cu modificările și completările ulterioare	Amendă de la 1.500 lei la 3.000 lei
293	Furnizarea de către un solicitant a unor informații eronate sau incomplete în baza cărora a fost adoptată de către autoritatea vamală o decizie favorabilă acestuia	Art. 652 lit. e) din Hotărârea Guvernului nr. 707/2006 pentru aprobarea Regulamentului de aplicare a Codului vamal al României, cu modificările și completările ulterioare	Art. 652 din Hotărârea Guvernului nr. 707/2006 pentru aprobarea Regulamentului de aplicare a Codului vamal al României, cu modificările și completările ulterioare	Amendă de la 1.500 lei la 3.000 lei
294	Exercitarea oricărei activități comerciale, industriale sau de servicii într-o zonă liberă, antrepozit liber sau port liber, fără respectarea condițiilor stabilite în reglementările vamale și fără notificarea prealabilă a autorității vamale	Art. 652 lit. f) din Hotărârea Guvernului nr. 707/2006 pentru aprobarea Regulamentului de aplicare a Codului vamal al României, cu modificările și completările ulterioare	Art. 652 din Hotărârea Guvernului nr. 707/2006 pentru aprobarea Regulamentului de aplicare a Codului vamal al României, cu modificările și completările ulterioare	Amendă de la 1.500 lei la 3.000 lei
295	Transferarea drepturilor și obligațiilor titularului unui regim vamal economic unor alte persoane care nu îndeplinesc condițiile prevăzute pentru a beneficia de regimul în cauză	Art. 652 lit. g) din Hotărârea Guvernului nr. 707/2006 pentru aprobarea Regulamentului de	Art. 652 din Hotărârea Guvernului nr. 707/2006 pentru aprobarea Regulamentului de	Amendă de la 1.500 lei la 3.000 lei

Nr. crt.	Descrierea faptei	Actul normativ care prevede fapta	Actul normativ care prevede sancțiunea	Sancțiunea prevăzută de lege
		aplicare a Codului vamal al României, cu modificările şi completările ulterioare	aplicare a Codului vamal al României, cu modificările şi completările ulterioare	
296	Neîndeplinirea de către comisionarul în vamă a obligaţiilor prevăzute la art. 578 din Hotărârea Guvernului nr. 707/2006 pentru aprobarea Regulamentului de aplicare a Codului vamal al României, cu modificările şi completările ulterioare	Art. 652 lit. h) din Hotărârea Guvernului nr. 707/2006 pentru aprobarea Regulamentului de aplicare a Codului vamal al României, cu modificările şi completările ulterioare	Art. 652 din Hotărârea Guvernului nr. 707/2006 pentru aprobarea Regulamentului de aplicare a Codului vamal al României, cu modificările şi completările ulterioare	Amendă de la 1.500 lei la 3.000 lei
297	Depunerea unei declaraţii vamale care conţine date eronate privind încadrarea tarifară a bunurilor sau mărfurilor, în cazul în care este influenţată stabilirea drepturilor de import şi alte drepturi legal datorate reprezentând impozite şi taxe care se încasează de către autoritatea vamală la punerea în liberă circulaţie a mărfurilor	Art. 652 lit. i) din Hotărârea Guvernului nr. 707/2006 pentru aprobarea Regulamentului de aplicare a Codului vamal al României, cu modificările şi completările ulterioare	Art. 652 din Hotărârea Guvernului nr. 707/2006 pentru aprobarea Regulamentului de aplicare a Codului vamal al României, cu modificările şi completările ulterioare	Amendă de la 1.500 lei la 3.000 lei
298	Părăsirea porturilor sau a aeroporturilor de către navele sau aeronavele care trec frontiera, fără viza autorităţii vamale; în acest caz amenda este aplicată căpităniei portului sau autorităţilor aeroportuare	Art. 652 lit. j) din Hotărârea Guvernului nr. 707/2006 pentru aprobarea Regulamentului de aplicare a Codului vamal al României, cu modificările şi completările ulterioare	Art. 652 din Hotărârea Guvernului nr. 707/2006 pentru aprobarea Regulamentului de aplicare a Codului vamal al României, cu modificările şi completările ulterioare	Amendă de la 1.500 lei la 3.000 lei
299	Neîndeplinirea de către titularul regimului de punere în liberă circulaţie a mărfurilor destinate unei anumite utilizări a obligaţiei de a înştiinţa autoritatea vamală despre schimbarea utilizării acestora	Art. 652 lit. k) din Hotărârea Guvernului nr. 707/2006 pentru aprobarea Regulamentului de aplicare a Codului vamal al României, cu modificările şi completările ulterioare	Art. 652 din Hotărârea Guvernului nr. 707/2006 pentru aprobarea Regulamentului de aplicare a Codului vamal al României, cu modificările şi completările ulterioare	Amendă de la 1.500 lei la 3.000 lei
300	Prezentarea de către un solicitant a unor documente conţinând date inexacte sau eronate, în vederea obţinerii unei autorizaţii sau a unui certificat de origine eliberat de către autoritatea vamală	Art. 652 lit. l) din Hotărârea Guvernului nr. 707/2006 pentru aprobarea Regulamentului de aplicare a Codului vamal al României, cu modificările şi completările ulterioare	Art. 652 din Hotărârea Guvernului nr. 707/2006 pentru aprobarea Regulamentului de aplicare a Codului vamal al României, cu modificările şi completările ulterioare	Amendă de la 1.500 lei la 3.000 lei
301	Neîndeplinirea de către titularul regimului vamal de tranzit sau al regimurilor vamale economice a termenelor, condiţiilor şi obligaţiilor prevăzute pentru derularea şi încheierea acestor regimuri	Art. 652 lit. m) din Hotărârea Guvernului nr. 707/2006 pentru aprobarea Regulamentului de aplicare a Codului vamal al României, cu modificările şi completările ulterioare	Art. 652 din Hotărârea Guvernului nr. 707/2006 pentru aprobarea Regulamentului de aplicare a Codului vamal al României, cu modificările şi completările ulterioare	Amendă de la 1.500 lei la 3.000 lei
302	Sustragerea de la controlul vamal a oricăror bunuri sau mărfuri care ar trebui plasate sub un regim vamal	Art. 653 alin. (1) lit. a) din Hotărârea Guvernului nr. 707/2006 pentru aprobarea Regulamentului de	Art. 653 alin. (1) şi alin. (2) şi art. 654 din Hotărârea Guvernului nr. 707/2006 pentru aprobarea Regulamentului de	Amendă de la 3.000 lei la 8.000 lei sau de la 5.000 lei la 10.000 lei pentru produsele accizabile, confiscarea bunurilor sustrase de la

Nr. crt.	Descrierea faptei	Actul normativ care prevede fapta	Actul normativ care prevede sancţiunea	Sancţiunea prevăzută de lege
		aplicare a Codului vamal al României, cu modificările şi completările ulterioare	aplicare a Codului vamal al României, cu modificările şi completările ulterioare	controlul vamal şi reţinerea mijlocului de transport folosit la săvârşirea contravenţiei până la plata amenzii. Atunci când mărfurile nu mai pot fi identificate, contravenientul este obligat la plata unei sume egale cu valoarea în vamă a acestora, la care se adaugă drepturile de import şi alte drepturi legal datorate reprezentând impozite şi taxe ce se stabilesc la punerea în liberă circulaţie a mărfurilor.
303	Descărcarea de pe nave, încărcarea pe nave ori transbordarea bunurilor sau mărfurilor supuse vămuirii fără permis vamal sau fără acordul autorităţii vamale	Art. 653 alin. (1) lit. b) din Hotărârea Guvernului nr. 707/2006 pentru aprobarea Regulamentului de aplicare a Codului vamal al României, cu modificările şi completările ulterioare	Art. 653 alin. (1) şi art. 654 din Hotărârea Guvernului nr. 707/2006 pentru aprobarea Regulamentului de aplicare a Codului vamal al României, cu modificările şi completările ulterioare	Amendă de la 3.000 lei la 8.000 lei şi confiscarea bunurilor încărcate, descărcate sau transbordate. Atunci când mărfurile nu mai pot fi identificate, contravenientul este obligat la plata unei sume egale cu valoarea în vamă a acestora, la care se adaugă drepturile de import şi alte drepturi legal datorate reprezentând impozite şi taxe ce se stabilesc la punerea în liberă circulaţie a mărfurilor.
304	Depunerea declaraţiei vamale şi a dovezii de origine, conţinând date eronate privind originea mărfurilor	Art. 653 alin. (1) lit. d) din Hotărârea Guvernului nr. 707/2006 pentru aprobarea Regulamentului de aplicare a Codului vamal al României, cu modificările şi completările ulterioare	Art. 653 alin. (1) din Hotărârea Guvernului nr. 707/2006 pentru aprobarea Regulamentului de aplicare a Codului vamal al României, cu modificările şi completările ulterioare	Amendă de la 3.000 lei la 8.000 lei.
305	Depunerea declaraţiei vamale şi a documentelor însoţitoare conţinând date incomplete sau eronate privind valoarea în vamă a bunurilor sau a mărfurilor	Art. 653 alin. (1) lit. e) din Hotărârea Guvernului nr. 707/2006 pentru aprobarea Regulamentului de aplicare a Codului vamal al României, cu modificările şi completările ulterioare	Art. 653 alin. (1) din Hotărârea Guvernului nr. 707/2006 pentru aprobarea Regulamentului de aplicare a Codului vamal al României, cu modificările şi completările ulterioare	Amendă de la 3.000 lei la 8.000 lei
306	Depunerea declaraţiei vamale şi a documentelor însoţitoare conţinând date eronate privind cantitatea mărfurilor dacă fapta nu constituie infracţiune prevăzută de Codul vamal	Art. 653 alin. (1) lit. f) din Hotărârea Guvernului nr. 707/2006 pentru aprobarea Regulamentului de aplicare a Codului	Art. 653 alin. (1) din Hotărârea Guvernului nr. 707/2006 pentru aprobarea Regulamentului de aplicare a Codului vamal al României, cu	Amendă de la 3.000 lei la 8.000 lei. În cazul în care prin această faptă este influenţată stabilirea drepturilor de import şi a altor drepturi legal datorate

Nr. crt.	Descrierea faptei	Actul normativ care prevede fapta	Actul normativ care prevede sancţiunea	Sancţiunea prevăzută de lege
		vamal al României, cu modificările şi completările ulterioare	modificările şi completările ulterioare	reprezentând impozite şi taxe care se încasează de către autoritatea vamală la punerea în liberă circulaţie a mărfurilor, mărfurile constatate în plus faţă de cele înscrise în declaraţia vamală se confiscă.
307	Exercitarea activităţii de comisionar în vamă fără autorizaţie	Art. 653 alin. (1) lit. g) din Hotărârea Guvernului nr. 707/2006 pentru aprobarea Regulamentului de aplicare a Codului vamal al României, cu modificările şi completările ulterioare	Art. 653 alin. (1) din Hotărârea Guvernului nr. 707/2006 pentru aprobarea Regulamentului de aplicare a Codului vamal al României, cu modificările şi completările ulterioare	Amendă de la 3.000 lei la 8.000 lei. Veniturile realizate din activitatea neautorizată se confiscă.
308	Depunerea declaraţiei vamale şi a documentelor însoţitoare conţinând date eronate privind felul mărfurilor	Art. 653 alin. (1) lit. h) din Hotărârea Guvernului nr. 707/2006 pentru aprobarea Regulamentului de aplicare a Codului vamal al României, cu modificările şi completările ulterioare	Art. 653 alin. (1) din Hotărârea Guvernului nr. 707/2006 pentru aprobarea Regulamentului de aplicare a Codului vamal al României, cu modificările şi completările ulterioare	Amendă de la 3.000 lei la 8.000 lei. În cazul în care prin această faptă este influenţată stabilirea drepturilor de import şi a altor drepturi legal datorate reprezentând impozite şi taxe care se încasează de către autoritatea vamală la punerea în liberă circulaţie a mărfurilor, mărfurile constatate în plus faţă de felul celor înscrise în declaraţia vamală se confiscă.
309	Neîndeplinirea de către persoanele fizice care trec frontiera a obligaţiei prevăzute la art. 3 din Regulamentul (CE) nr. 1.889/2005 al Parlamentului European şi al Consiliului, de declarare în scris, la autoritatea vamală, a numerarului în valută şi i/sau în moneda naţională care este egal sau depăşeşte limita stabilită prin regulament, aflat asupra lor, în mijloacele de transport ori în bagajele însoţite sau neînsoţite, precum şi în colete	Art. 653 alin. (1) lit. i) din Hotărârea Guvernului nr. 707/2006 pentru aprobarea Regulamentului de aplicare a Codului vamal al României, cu modificările şi completările ulterioare	Art. 653 alin. (1) din Hotărârea Guvernului nr. 707/2006 pentru aprobarea Regulamentului de aplicare a Codului vamal al României, cu modificările şi completările ulterioare	Amendă de la 3.000 lei la 8.000 lei. Numerarul nedeclarat în scris care depăşeşte limita stabilită de regulament se confiscă.
U. Fapte care constituie contravenţii potrivit Ordonanţei de urgenţă a Guvernului nr. 12/2006 pentru stabilirea unor măsuri de reglementare a pieţei pe filiera cerealelor şi a produselor procesate din cereale, aprobată cu modificări prin Legea nr. 225/2006, cu modificările şi completările ulterioare				
310	Funcţionarea capacităţilor de depozitare fără autorizaţie de depozit	Art. 14 alin. (1) lit. a) din Ordonanţa de urgenţă a Guvernului nr. 12/2006 pentru stabilirea unor măsuri de reglementare a pieţei pe filiera cerealelor şi a produselor procesate din cereale, aprobată cu modificări prin Legea nr. 225/2006, cu	Art. 14 alin. (1) lit. a) din Ordonanţa de urgenţă a Guvernului nr. 12/2006 pentru stabilirea unor măsuri de reglementare a pieţei pe filiera cerealelor şi a produselor procesate din cereale, aprobată cu modificări prin Legea nr. 225/2006, cu	Amendă de la 7.000 lei la 10.000 lei

Nr. crt.	Descrierea faptei	Actul normativ care prevede fapta	Actul normativ care prevede sancţiunea	Sancţiunea prevăzută de lege
		modificările şi completările ulterioare	modificările şi completările ulterioare	
311	Neîndeplinirea condiţiilor existente la data acordării autorizaţiei de depozit	Art. 14 alin. (1) lit. b) din Ordonanţa de urgenţă a Guvernului nr. 12/2006 pentru stabilirea unor măsuri de reglementare a pieţei pe filiera cerealelor şi a produselor procesate din cereale, aprobată cu modificări prin Legea nr. 225/2006, cu modificările şi completările ulterioare	Art. 14 alin. (1) lit. b) din Ordonanţa de urgenţă a Guvernului nr. 12/2006 pentru stabilirea unor măsuri de reglementare a pieţei pe filiera cerealelor şi a produselor procesate din cereale, aprobată cu modificări prin Legea nr. 225/2006, cu modificările şi completările ulterioare	Amendă de la 5.000 lei la 6.000 lei şi, după caz, suspendarea autorizaţiei de depozit pe perioada necesară remedierii deficienţelor sau anularea acesteia
312	Achiziţionarea cerealelor de către operatorii economici, din spaţii de depozitare care nu deţin autorizaţie de depozit	Art. 14 alin. (1) lit. c) din Ordonanţa de urgenţă a Guvernului nr. 12/2006 pentru stabilirea unor măsuri de reglementare a pieţei pe filiera cerealelor şi a produselor procesate din cereale, aprobată cu modificări prin Legea nr. 225/2006, cu modificările şi completările ulterioare	Art. 14 alin. (1) lit. c) din Ordonanţa de urgenţă a Guvernului nr. 12/2006 pentru stabilirea unor măsuri de reglementare a pieţei pe filiera cerealelor şi a produselor procesate din cereale, aprobată cu modificări prin Legea nr. 225/2006, cu modificările şi completările ulterioare	Amendă de la 4.000 lei la 5.000 lei
313	Transportul în scop comercial al cerealelor sau al produselor de panificaţie, neînsoţite de documentele prevăzute de lege care să justifice provenienţa licită a acestora	Art. 14 alin. (1) lit. e) din Ordonanţa de urgenţă a Guvernului nr. 12/2006 pentru stabilirea unor măsuri de reglementare a pieţei pe filiera cerealelor şi a produselor procesate din cereale, aprobată cu modificări prin Legea nr. 225/2006, cu modificările şi completările ulterioare	Art. 14 alin. (1) lit. e) din Ordonanţa de urgenţă a Guvernului nr. 12/2006 pentru stabilirea unor măsuri de reglementare a pieţei pe filiera cerealelor şi a produselor procesate din cereale, aprobată cu modificări prin Legea nr. 225/2006, cu modificările şi completările ulterioare	Amendă de la 3.000 lei la 5.000 lei, confiscarea mărfii şi a mijlocului de transport marfă utilizat în acest scop, dacă acesta aparţine contravenientului sau dacă nu exista contract legal de cărăuşie
V. Fapte care constituie contravenţii potrivit Ordonanţei de urgenţii a Guvernului nr. 202/2008 privind punerea în aplicare a sancţiunilor internaţionale, aprobată cu modificări prin Legea nr. 217/2009, cu modificările şi completările ulterioare				
314	Nerespectarea restricţiilor şi obligaţiilor prevăzute în actele internaţionale menţionate la art. 1 alin. (1) din Ordonanţa de urgenţă a Guvernului nr. 202/2008 privind punerea în aplicare a sancţiunilor internaţionale, aprobată cu modificări prin Legea nr. 217/2009, cu modificările şi completările ulterioare, care sunt direct aplicabile, sau prin actele normative prevăzute la art. 4 alin. (2)-(4) din Ordonanţa de urgenţă a Guvernului nr. 202/2008 privind punerea în aplicare a sancţiunilor internaţionale, aprobată cu modificări prin Legea nr. 217/2009, cu modificările şi completările ulterioare, dacă fapta nu constituie infracţiune	Art. 26 alin. (1) lit. a) din Ordonanţa de urgenţă a Guvernului nr. 202/2008 privind punerea în aplicare a sancţiunilor internaţionale, aprobată cu modificări prin Legea nr. 217/2009, cu modificările şi completările ulterioare	Art. 26 alin. (1), (2), (3) şi (4) din Ordonanţa de urgenţă a Guvernului nr. 202/2008 privind punerea în aplicare a sancţiunilor internaţionale, aprobată cu modificări prin Legea nr. 217/2009, cu modificările şi completările ulterioare	Amendă între 10.000 lei şi 30.000 lei şi confiscarea bunurilor destinate, folosite sau rezultate din contravenţie. Sancţiunea se aplică şi în cazul persoanelor juridice. Dacă fapta este săvârşită de o persoană care face parte din personalul unei autorităţi sau instituţii publice, pe lângă amenda prevăzută, pot fi aplicate şi sancţiuni specifice. Se pot aplica una sau mai multe dintre

Nr. crt.	Descrierea faptei	Actul normativ care prevede fapta	Actul normativ care prevede sancţiunea	Sancţiunea prevăzută de lege
				următoarele sancţiuni contravenţionale complementare: a) suspendarea avizului, licenţei sau autorizaţiei de exercitare a unei activităţi ori, după caz, suspendarea activităţii persoanei juridice, pe o durată de la o lună la 6 luni; b) retragerea licenţei sau avizului pentru anumite operaţiuni sau activităţi, pe o durată de la o lună la 6 luni ori definitiv.
315	Nerespectarea obligaţiei prevăzute la art. 24 alin. (1) din Ordonanţa de urgenţă a Guvernului nr. 202/2008 privind punerea în aplicare a sancţiunilor internaţionale, aprobată cu modificări prin Legea nr. 217/2009, cu modificările şi completările ulterioare, dacă fapta nu constituie infracţiune	Art. 26 alin. (1) lit. b) din Ordonanţa de urgenţă a Guvernului nr. 202/2008 privind punerea în aplicare a sancţiunilor internaţionale, aprobată cu modificări prin Legea nr. 217/2009, cu modificările şi completările ulterioare	Art. 26 alin. (1), (2), (3) şi (4) din Ordonanţa de urgenţă a Guvernului nr. 202/2008 privind punerea în aplicare a sancţiunilor internaţionale, aprobată cu modificări prin Legea nr. 217/2009, cu modificările şi completările ulterioare	Amendă între 10.000 lei şi 30.000 lei şi confiscarea bunurilor destinate, folosite sau rezultate din contravenţie. Sancţiunea se aplică şi în cazul persoanelor juridice. Dacă fapta este săvârşită de o persoană care face parte din personalul unei autorităţi sau instituţii publice, pe lângă amenda prevăzută, pot fi aplicate şi sancţiuni specifice. Se pot aplica una sau mai multe dintre următoarele sancţiuni contravenţionale complementare: a) suspendarea avizului, licenţei sau autorizaţiei de exercitare a unei activităţi ori, după caz, suspendarea activităţii persoanei juridice, pe o durată de la o luna la 6 luni; b) retragerea licenţei sau avizului pentru anumite operaţiuni sau activităţi, pe o durată de la o lună la 6 luni ori definitiv.
316	Neîndeplinirea obligaţiilor prevăzute la art. 9 alin. (2) din Ordonanţa de urgenţă a Guvernului nr. 202/2008 privind punerea în aplicare a sancţiunilor internaţionale, aprobată cu modificări prin Legea nr. 217/2009, cu modificările şi completările ulterioare	Art. 26 alin. (1) lit. c) din Ordonanţa de urgenţă a Guvernului nr. 202/2008 privind punerea în aplicare a sancţiunilor internaţionale, aprobată cu modificări prin Legea nr. 217/2009, cu modificările şi completările ulterioare	Art. 26 alin. (1), (2), (3) şi (4) din Ordonanţa de urgenţă a Guvernului nr. 202/2008 privind punerea în aplicare a sancţiunilor internaţionale, aprobată cu modificări prin Legea nr. 217/2009, cu modificările şi completările ulterioare	Amendă între 10.000 lei şi 30.000 lei şi confiscarea bunurilor destinate, folosite sau rezultate din contravenţie. Sancţiunea se aplică şi în cazul persoanelor juridice. Dacă fapta este săvârşită de o persoană care face parte din personalul unei

Nr. crt.	Descrierea faptei	Actul normativ care prevede fapta	Actul normativ care prevede sancţiunea	Sancţiunea prevăzută de lege
				autorităţi sau instituţii publice, pe lângă amenda prevăzută, pot fi aplicate şi sancţiuni specifice. Se pot aplica una sau mai multe dintre următoarele sancţiuni contravenţionale complementare: a) suspendarea avizului, licenţei sau autorizaţiei de exercitare a unei activităţi ori, după caz, suspendarea activităţii persoanei juridice, pe o durată de la o lună la 6 luni; b) retragerea licenţei sau avizului pentru anumite operaţiuni sau activităţi, pe o durată de la o lună la 6 luni ori definitiv.
317	Neîndeplinirea obligaţiilor prevăzute la art. 18 alin. (2) din Ordonanţa de urgenţă a Guvernului nr. 202/2008 privind punerea în aplicare a sancţiunilor internaţionale, aprobată cu modificări prin Legea nr. 217/2009, cu modificările şi completările ulterioare	Art. 26 alin. (1) lit. c) din Ordonanţa de urgenţă a Guvernului nr. 202/2008 privind punerea în aplicare a sancţiunilor internaţionale, aprobată cu modificări prin Legea nr. 217/2009, cu modificările şi completările ulterioare	Art. 26 alin. (1), (2), (3) şi (4) din Ordonanţa de urgenţă a Guvernului nr. 202/2008 privind punerea în aplicare a sancţiunilor internaţionale, aprobată cu modificări prin Legea nr. 217/2009, cu modificările şi completările ulterioare	Amendă între 10.000 lei şi 30.000 lei şi confiscarea bunurilor destinate, folosite sau rezultate din contravenţie. Sancţiunea se aplică şi în cazul persoanelor juridice. Dacă fapta este săvârşită de o persoană care face parte din personalul unei autorităţi sau instituţii publice, pe lângă amenda prevăzută, pot fi aplicate şi sancţiuni specifice. Se pot aplica una sau mai multe dintre următoarele sancţiuni contravenţionale complementare: a) suspendarea avizului, licenţei sau autorizaţiei de exercitare a unei activităţi ori, după caz, suspendarea activităţii persoanei juridice, pe o durată de la o luna la 6 luni; b) retragerea licenţei sau avizului pentru anumite operaţiuni sau activităţi, pe o durată de la o lună la 6 luni ori definitiv.
318	Neîndeplinirea obligaţiilor prevăzute la art. 18 alin. (3) din Ordonanţa de urgenţă a Guvernului nr. 202/2008 privind punerea în aplicare a sancţiunilor internaţionale, aprobată cu	Art. 26 alin. (1) lit. c) din Ordonanţa de urgenţă a Guvernului nr. 202/2008 privind punerea în aplicare a sancţiunilor	Art. 26 alin. (1), (2), (3) şi (4) din Ordonanţa de urgenţă a Guvernului nr. 202/2008 privind punerea în aplicare a sancţiunilor	Amendă între 10.000 lei şi 30.000 lei şi confiscarea bunurilor destinate, folosite sau rezultate din contravenţie.

Nr. crt.	Descrierea faptei	Actul normativ care prevede fapta	Actul normativ care prevede sancţiunea	Sancţiunea prevăzută de lege
	modificări prin Legea nr. 217/2009, cu modificările şi completările ulterioare	internaţionale, aprobată cu modificări prin Legea nr. 217/2009, cu modificările şi completările ulterioare	internaţionale, aprobată cu modificări prin Legea nr. 217/2009, cu modificările şi completările ulterioare	Sancţiunea se aplică şi în cazul persoanelor juridice. Dacă fapta este săvârşită de o persoană care face parte din personalul unei autorităţi sau instituţii publice, pe lângă amenda prevăzută, pot fi aplicate şi sancţiuni specifice. Se pot aplica una sau mai multe dintre următoarele sancţiuni contravenţionale complementare: a) suspendarea avizului, licenţei sau autorizaţiei de exercitare a unei activităţi ori, după caz, suspendarea activităţii persoanei juridice, pe o durată de la o luna la 6 luni; b) retragerea licenţei sau avizului pentru anumite operaţiuni sau activităţi, pe o durată de la o lună la 6 luni ori definitiv.

Anexa nr. 7
Controlul fiscal. Drepturi şi obligaţii

Legea nr. 252/2003
privind registrul unic de control[1]

Art. 1. (1) Contribuabilii, persoane juridice înregistrate la Oficiul Naţional al Registrului Comerţului, autorizate potrivit legii, au obligaţia să ţină registrul unic de control.

(2) Celelalte categorii de contribuabili pot ţine registrul unic de control, în funcţie de opţiunea acestora.

Art. 2. (1) Registrul unic de control are ca scop evidenţierea tuturor controalelor desfăşurate la contribuabil de către toate organele de control specializate, în domeniile: financiar-fiscal, sanitar, fitosanitar, urbanism, calitatea în construcţii, protecţia consumatorului, protecţia muncii, inspecţia muncii, protecţia împotriva incendiilor, precum şi în alte domenii prevăzute de lege.

(2) Evidenţierea controalelor în registrul unic de control, prevăzută la alin. (1), se face cu semnăturile reprezentantului legal al contribuabilului şi organului de control.

Art. 3. (1) Contribuabilii prevăzuţi la art. 1 alin. (1) au obligaţia de a prezenta organelor de control registrul unic de control.

(2) Organele de control au obligaţia de a consemna în registru, înaintea începerii controlului, următoarele elemente: numele şi prenumele persoanelor împuternicite de a efectua controlul, unitatea de care aparţin, numărul legitimaţiei de control, numărul şi data delegaţiei/ordinului de deplasare, obiectivele controlului, perioada controlului, perioada controlată, precum şi temeiul legal în baza căruia se efectuează controlul.

(3) Organele de control prevăzute la art. 2 sunt obligate ca înainte de începerea acţiunii de control să consulte actele de control încheiate anterior, care au legătură cu domeniul lor de activitate, pentru a cunoaşte constatările făcute, măsurile stabilite şi stadiul îndeplinirii lor.

(4) Controlul se poate desfăşura numai după consemnarea în registrul unic de control a datelor prevăzute la alin. (2).

(5) În situaţia neprezentării registrului unic de control, verificarea se efectuează, iar cauzele neprezentării se consemnează în actul de control.

Art. 4. După finalizarea controlului, în registrul unic de control se înscriu obligatoriu numărul şi data actului de control întocmit.

Art. 5. (1) Registrul unic de control se numerotează, se sigilează şi se păstrează de reprezentantul legal al unităţii verificate sau de înlocuitorul acestuia.

(2) Registrul unic de control se ţine la sediul social şi la fiecare sediu secundar pentru care s-au eliberat avize/autorizaţii şi/sau acorduri de funcţionare.

Art. 6. (1) Registrul unic de control se eliberează, contra cost, de direcţiile generale ale finanţelor publice din raza teritorială unde îşi are sediul social contribuabilul, pe baza certificatului de înregistrare, în cazul comercianţilor, şi pe baza certificatului de înregistrare fiscală, în cazul celorlalte categorii de contribuabili.

(2) În termen de 30 de zile de la data intrării în vigoare a prezentei legi, contribuabilii vor achiziţiona registrul unic de control de la direcţiile generale ale finanţelor publice prevăzute la alin. (1).

(3) Contribuabilii nou-înfiinţaţi sunt obligaţi ca, în termen de 30 de zile de la data înregistrării, să achiziţioneze registrul unic de control.

Art. 7. Constituie contravenţii următoarele fapte:

a) neachiziţionarea registrului unic de control de la direcţiile generale ale finanţelor publice din raza teritorială unde îşi are sediul social contribuabilul, în termenul prevăzut la art. 6 alin. (2) şi (3);

b) neprezentarea registrului unic de control la solicitarea organelor de control specializate, potrivit prevederilor art. 3 alin. (1).

Art. 8. (1) Contravenţiile prevăzute la art. 7 se sancţionează cu amendă după cum urmează:
a) de la 5.000.000 lei la 10.000.000 lei, pentru fapta prevăzută la lit. a);
b) de la 10.000.000 lei la 20.000.000 lei, pentru fapta prevăzută la lit. b).

---
[1] M. Of. nr. 429 din 18 iunie 2003.

(2) Constatarea contravenţiilor şi aplicarea sancţiunilor se fac de organele de control specializate.

(3) Dispoziţiile prezentului articol se completează cu prevederile Ordonanţei Guvernului nr. 2/2001 privind regimul juridic al contravenţiilor, aprobată cu modificări şi completări prin Legea nr. 180/2002, cu modificările ulterioare.

Art. 9. Neînscrierea, de către organele de control specializate, în registrul unic de control a elementelor obligatorii prevăzute la art. 3 alin. (2) şi la art. 4 constituie abatere disciplinară şi se sancţionează potrivit prevederilor Legii nr. 188/1999 privind Statutul funcţionarilor publici, cu modificările şi completările ulterioare sau, după caz, potrivit legislaţiei muncii.

Art. 10. Registrul unic de control se tipăreşte de Compania Naţională „Imprimeria Naţională" - S.A., aflată sub autoritatea Ministerului Finanţelor Publice.

Art. 11. Prezenta lege intră în vigoare la 30 de zile de la data publicării în Monitorul Oficial al României, Partea I.

OUG nr. 74/2013
privind unele măsuri pentru îmbunătăţirea şi reorganizarea activităţii Agenţiei Naţionale de Administrare Fiscală, precum şi pentru modificarea şi completarea unor acte normative[1]

Având în vedere necesitatea consolidării cadrului legal privind lupta împotriva evaziunii,

ţinând seama de importanţa existenţei unui mecanism unic de control care să înlăture paralelismele şi să elimine astfel evaluarea fiscală diferită sau chiar contrară a aceleiaşi operaţiuni economice,

apreciind că neluarea de urgenţă a unor măsuri de îmbunătăţire a activităţii Ministerului Finanţelor Publice - Agenţia Naţională de Administrare Fiscală şi a structurilor sale conduce la neîndeplinirea obiectivelor asumate de România, legate de rezolvarea problemei arieratelor, reducerea evaziunii fiscale şi creşterea veniturilor colectate,

având în vedere angajamentul asumat de România în raport cu Fondul Monetar Internaţional prin Scrisoarea suplimentară de intenţie transmisă în data de 8 iunie 2012, ratificată prin Legea nr. 205/2012 privind ratificarea Scrisorii de intenţie semnate de autorităţile române la Bucureşti la 9 iunie 2011, aprobată prin Decizia Consiliului directorilor executivi ai Fondului Monetar Internaţional din 27 iunie 2011, a Scrisorii de intenţie semnate de autorităţile române la Bucureşti la 14 septembrie 2011, aprobată prin Decizia Consiliului directorilor executivi ai Fondului Monetar Internaţional din 29 septembrie 2011, a Scrisorii de intenţie semnate de autorităţile române la Bucureşti la 2 decembrie 2011, aprobată prin Decizia Consiliului directorilor executivi ai Fondului Monetar Internaţional din 19 decembrie 2011, a Scrisorii de intenţie semnate de autorităţile române la Bucureşti la 28 februarie 2012, aprobată prin Decizia Consiliului directorilor executivi ai Fondului Monetar Internaţional din 21 martie 2012, şi a Scrisorii de intenţie semnate de autorităţile române la Bucureşti la 8 iunie 2012, aprobată prin Decizia Consiliului directorilor executivi ai Fondului Monetar Internaţional din 22 iunie 2012,

pentru a facilita implementarea proiectului de modernizare a administrării fiscale derulat cu sprijinul unui împrumut acordat de Banca Internaţională pentru Reconstrucţie şi Dezvoltare, precum şi pentru respectarea angajamentelor asumate prin DPL-DDO Development Policy Loan - Deferred Drawdown Option ratificat prin Ordonanţa de urgenţă a Guvernului nr. 51/2012 privind ratificarea Acordului de împrumut (Împrumut pentru politici de dezvoltare cu opţiune de amânare a tragerii) între România şi Banca Internaţională pentru Reconstrucţie şi Dezvoltare, semnat la Bucureşti la 11 septembrie 2012, aprobată cu modificări prin Legea nr. 11/2013,

ţinând seama că elementele sus-menţionate constituie premisele unei situaţii extraordinare care impune adoptarea de măsuri imediate în vederea stabilirii cadrului normativ adecvat şi că neadoptarea acestor măsuri ar avea consecinţe negative asupra bugetului consolidat, reorganizarea fiind absolut necesară pentru reglementarea în mod unitar şi identificarea unor soluţii viabile de administrare de care să profite atât contribuabilii, cât şi administraţia fiscală,

în considerarea faptului că toate aceste elemente vizează interesul public şi constituie o situaţie de urgenţă,

în temeiul art. 115 alin. (4) din Constituţia României, republicată,

Guvernul României adoptă prezenta ordonanţă de urgenţă.

Art. 1. Agenţia Naţională de Administrare Fiscală, denumită în continuare Agenţia, se reorganizează ca urmare a fuziunii prin absorbţie şi preluarea activităţii Autorităţii Naţionale a Vămilor şi prin preluarea activităţii Gărzii Financiare, instituţie publică care se desfiinţează.

Art. 2. (1) Preluarea personalului Autorităţii Naţionale a Vămilor în cadrul Agenţiei sau în structurile subordonate, după caz, se va face în limita numărului de posturi aprobat, în condiţiile legii.

---

[1] M. Of. nr. 389 din 29 iunie 2013; cu modificările şi completările ulterioare.

(2) Personalul din cadrul Autorităţii Naţionale a Vămilor va fi încadrat pe funcţii publice generale sau specifice, în limita numărului de posturi aprobat pentru Agenţie - aparat propriu şi structuri subordonate, în condiţiile legii.

Art. 3. (1) În cadrul Agenţiei se înfiinţează Direcţia generală antifraudă fiscală, structură fără personalitate juridică, cu atribuţii de prevenire şi combatere a actelor şi faptelor de evaziune fiscală şi fraudă fiscală şi vamală.

(2) Direcţia generală antifraudă fiscală este coordonată de un vicepreşedinte, cu rang de subsecretar de stat, numit prin decizie a prim-ministrului, şi condusă de un inspector general antifraudă, ajutat de inspectori generali adjuncţi antifraudă.

(3) În cadrul structurii centrale a Direcţiei generale antifraudă fiscală funcţionează pe lângă structurile de prevenire şi control Direcţia de combatere a fraudelor, care acordă suport tehnic de specialitate procurorului în efectuarea urmăririi penale în cauzele având ca obiect infracţiuni economico-financiare. În acest scop inspectorii antifraudă din cadrul acestei direcţii sunt detaşaţi în cadrul parchetelor, în condiţiile legii, pe posturi de specialişti.

(4) În exercitarea atribuţiilor de serviciu, inspectorii antifraudă din cadrul Direcţiei de combatere a fraudelor efectuează, din dispoziţia procurorului:

a) constatări tehnico-ştiinţifice, care constituie mijloace de probă, în condiţiile legii;

b) investigaţii financiare în vederea indisponibilizării de bunuri;

c) orice alte verificări în materie fiscală dispuse de procuror.

Art. 4. (1) Funcţiile utilizate de Direcţia generală antifraudă fiscală în realizarea atribuţiilor stabilite de lege sunt funcţii publice specifice de inspector general antifraudă, inspector general adjunct antifraudă, inspector şef antifraudă, inspector antifraudă, funcţii publice generale, precum şi funcţii contractuale.

(2) Personalul care ocupă funcţii publice specifice în cadrul Direcţiei generale antifraudă fiscală are drepturi şi îndatoriri specifice de serviciu care se stabilesc prin statut special, aprobat prin lege.

(3) Personalul care ocupă funcţii publice specifice în cadrul Direcţiei generale antifraudă fiscală beneficiază de toate drepturile prevăzute de lege pentru funcţionarii publici.

(4) Poate fi numită în funcţia publică de inspector antifraudă şi inspector şef antifraudă persoana care îndeplineşte condiţiile prevăzute la alin. (5) şi (7).

(5) Numirea în funcţia publică de inspector antifraudă şi inspector şef antifraudă se face pe bază de concurs sau examen, începând cu data intrării în vigoare a hotărârii Guvernului prevăzute la art. 13 alin. (1), organizat potrivit regulamentului aprobat prin hotărâre a Guvernului. Preşedintele comisiilor de concurs sau de examen va fi vicepreşedintele Agenţiei care coordonează Direcţia generală antifraudă fiscală, iar vicepreşedintele va fi inspectorul general antifraudă.

(6) Numirea în funcţia publică specifică de inspector antifraudă şi inspector şef antifraudă se face potrivit prevederilor Legii nr. 188/1999 privind Statutul funcţionarilor publici, republicată, cu modificările şi completările ulterioare.

(7) Ocuparea funcţiilor publice specifice de inspector antifraudă şi inspector şef antifraudă se face cu respectarea următoarelor condiţii minime:

a) absolvirea de studii universitare de licenţă cu diplomă, respectiv studii superioare, juridice sau economice, de lungă durată, cu diplomă de licenţă ori echivalentă;

b) promovarea evaluărilor psihologice complexe, organizate prin intermediul unităţilor specializate acreditate în condiţiile legii;

c) promovarea evaluărilor de integritate, inclusiv prin evaluarea personalului Direcţiei generale antifraudă fiscală din punct de vedere psihologic şi al comportamentului simulat, de către personal sau cabinete de specialitate, autorizate în condiţiile legii.

(7^1) Persoanele care ocupă funcţii de inspector antifraudă şi inspectorii şefi antifraudă sunt supuse anual sau la solicitarea Agenţiei, dar nu mai mult de două ori într-un an calendaristic, evaluărilor prevăzute la alin. (7) lit. b) şi c). Costurile acestor evaluări se suportă din bugetul Agenţiei.

(8) Funcţionarilor publici care ocupă funcţii publice specifice în cadrul structurii antifraudă li se consideră vechime în specialitatea studiilor absolvite întreaga perioadă în care îşi desfăşoară activitatea în structura antifraudă.

(9) În scopul efectuării cu celeritate şi în mod temeinic a activităţilor de descoperire şi de urmărire a infracţiunilor economico-financiare, pentru clarificarea unor aspecte tehnice în activitatea de urmărire penală, inspectorii antifraudă din cadrul Direcţiei de combatere a fraudelor îşi vor desfăşura activitatea în cadrul parchetelor, prin detaşare.

(10) Inspectorii antifraudă prevăzuţi la alin. (9) îşi desfăşoară activitatea sub autoritatea exclusivă a conducătorului parchetului în cadrul căruia funcţionează.

(11) Numirea inspectorilor antifraudă în cadrul Direcţiei de combatere a fraudelor, ca urmare a concursului de recrutare organizat pentru ocuparea funcţiilor publice specifice de inspector antifraudă sau a mutării definitive în cadrul acestei structuri, se face prin ordin al preşedintelui Agenţiei, cu avizul vicepreşedintelui Agenţiei care coordonează Direcţia generală antifraudă fiscală şi al procurorului general al Parchetului de pe lângă Înalta Curte

de Casaţie şi Justiţie, iar detaşarea acestora în funcţii se face prin ordin comun al procurorului general al Parchetului de pe lângă Înalta Curte de Casaţie şi Justiţie şi al preşedintelui Agenţiei.

(11[1]) În cazul refuzului avizului procurorului general al Parchetului de pe lângă Înalta Curte de Casaţie şi Justiţie, persoana care a promovat concursul de recrutare pentru ocuparea funcţiei publice specifice de inspector antifraudă poate fi numită, în limita posturilor vacante, pe o funcţie publică echivalentă sau, cu acordul persoanei în cauză, pe o funcţie publică de nivel inferior în cadrul altor structuri din cadrul Direcţiei generale antifraudă fiscală, cu îndeplinirea condiţiilor specifice prevăzute în fişa postului.

(12) Inspectorii antifraudă sunt detaşaţi în interesul serviciului pe o perioadă de 3 ani, cu posibilitatea prelungirii detaşării în funcţie, cu acordul acestora. Pe perioada detaşării inspectorii antifraudă beneficiază de toate drepturile prevăzute de lege în cazul detaşării.

(13) Detaşarea încetează înaintea împlinirii perioadei prevăzute la alin. (12) prin ordin comun al procurorului general al Parchetului de pe lângă Înalta Curte de Casaţie şi Justiţie şi al preşedintelui Agenţiei, în următoarele situaţii:

a) la cerere, cu posibilitatea mutării în cadrul altor structuri ale Direcţiei generale antifraudă fiscală sau ale Agenţiei, în limita posturilor vacante;

b) pentru neîndeplinirea condiţiilor prevăzute la alin. (7) lit. b) şi c);

c) în situaţia aplicării mobilităţii în funcţia publică.

(13[1]) În situaţia prevăzută la alin. (13) lit. b), inspectorii antifraudă se eliberează din funcţie.

(13[2]) Prevederile alin. (13[1]) se aplică în mod corespunzător şi în situaţia inspectorilor antifraudă şi inspectorilor şefi antifraudă din cadrul celorlalte structuri ale Direcţiei generale antifraudă fiscală, cu excepţia inspectorului general antifraudă şi a inspectorilor generali adjuncţi antifraudă.

(14) Pe durata detaşării la parchet inspectorii antifraudă din cadrul Direcţiei generale antifraudă fiscală nu pot primi de la organele ierarhic superioare din cadrul Agenţiei nicio însărcinare.

(15) Modul de exercitare a atribuţiilor privind cariera inspectorilor antifraudă pe durata detaşării la parchete se stabileşte prin legea privind statutul acestei categorii de funcţionari publici.

[n.a. alin. (1)-(8) şi (11)-(13) ale art. 4 au fost modificate prin Legea nr. 144/2014, iar alin. (7[1]), (11[1]) şi (13[1])-(13[2]) au fost introduse prin Legea nr. 144/2004, de la 27 octombrie 2014]

(16)-(17) *Abrogate [n.a. prin OUG nr. 83/2014].*

Art. 5. (1) Personalul Agenţiei care ocupă funcţii publice de inspector antifraudă poartă, în timpul serviciului, uniformă, însemne distinctive, ecusoane şi, după caz, armament şi alte mijloace tehnice utilizate ca mijloc individual de apărare, protecţie şi comunicare, care se atribuie gratuit. În anumite situaţii, în realizarea atribuţiilor de serviciu, inspectorii antifraudă pot îmbrăca ţinuta civilă.

(2) Dotarea cu armament se face în conformitate cu dispoziţiile Legii nr. 295/2004 privind regimul armelor şi al muniţiilor, republicată, cu modificările ulterioare.

(3) Personalul prevăzut la alin. (1) este în permanenţă la dispoziţia serviciului.

(4) Normele generale şi speciale de dotare a personalului care ocupă funcţii publice de inspector antifraudă, însemnele distinctive, modelul ecusonului, uniformei, al legitimaţiei de control/serviciu şi al ordinului de serviciu se stabilesc prin hotărârea Guvernului prevăzută la art. 13 alin. (1).

Art. 6. (1) În exercitarea atribuţiilor de serviciu, personalul din cadrul Agenţiei care ocupă funcţii publice de inspector antifraudă este învestit cu exerciţiul autorităţii publice şi beneficiază de protecţie, potrivit legii.

(2) În îndeplinirea atribuţiilor ce îi revin, personalul prevăzut la alin. (1) are dreptul:

a) să efectueze controale în toate spaţiile în care se produc, se depozitează sau se comercializează bunuri şi servicii ori se desfăşoară activităţi care cad sub incidenţa actelor normative naţionale, inclusiv transpuse din legislaţia comunitară, în vigoare cu privire la prevenirea, descoperirea şi combaterea oricăror acte şi fapte care sunt interzise de acestea;

b) să verifice, în condiţiile legii, respectarea reglementărilor legale privind circulaţia mărfurilor pe drumurile publice, pe căi ferate şi fluviale, în porturi, gări, autogări, aeroporturi, interiorul zonelor libere, în vecinătatea unităţilor vamale, antrepozite, precum şi în alte locuri în care se desfăşoară activităţi economice;

c) să verifice legalitatea activităţilor desfăşurate, existenţa şi autenticitatea documentelor justificative în activităţile de producţie şi prestări de servicii ori pe timpul transportului, depozitării şi comercializării bunurilor şi să aplice sigilii pentru asigurarea integrităţii bunurilor;

d) să dispună măsuri, în condiţiile legislaţiei fiscale, cu privire la confiscarea, în condiţiile legii, a bunurilor a căror fabricaţie, depozitare, transport sau desfacere este ilicită, precum şi a veniturilor realizate din activităţi comerciale ori prestări de servicii nelegale şi să ridice documentele financiar-contabile şi de altă natură care pot servi la dovedirea contravenţiilor sau, după caz, a infracţiunilor;

e) să dispună, în condiţiile Ordonanţei Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările şi completările ulterioare (Codul de procedură fiscală), luarea măsurilor asigurătorii ori de câte ori există pericolul ca debitorul să se sustragă de la urmărire sau să îşi ascundă, să îşi înstrăineze ori să îşi risipească

patrimoniul, iar dacă în desfăşurarea activităţii specifice constată împrejurări privind săvârşirea unor fapte prevăzute de legea penală în domeniul evaziunii fiscale, să sesizeze organele de urmărire penală;

f) să legitimeze şi să stabilească identitatea administratorilor entităţilor controlate, precum şi a oricăror persoane implicate în săvârşirea faptelor de fraudă şi evaziune fiscală şi vamală constatate şi să solicite acestora explicaţii scrise, după caz;

g) să reţină documente, în condiţiile Codului de procedură fiscală, să solicite copii certificate de pe documentele originale, să preleveze probe, eşantioane, mostre şi alte asemenea specimene şi să solicite efectuarea expertizelor tehnice necesare finalizării actului de control. Analiza şi examinarea probelor, eşantioanelor şi mostrelor, precum şi expertizele tehnice se fac în laboratoare de specialitate agreate, cheltuielile privind efectuarea acestora, inclusiv cele legate de depozitarea şi manipularea mărfurilor confiscate fiind suportate din fondurile special alocate prin bugetul de venituri şi cheltuieli;

h) să constate contravenţiile şi să aplice sancţiunile corespunzătoare, potrivit competenţelor prevăzute de lege;

i) să aplice măsurile prevăzute de normele legale, să verifice din punct de vedere fiscal, să documenteze, să întocmească acte de control operativ planificat sau inopinat privind rezultatele verificărilor, să aplice măsurile prevăzute de normele legale şi să sesizeze organele competente în vederea valorificării constatărilor;

j) să oprească mijloacele de transport, în condiţiile legii, pentru verificarea documentelor de însoţire a bunurilor şi persoanelor transportate;

k) să solicite, în condiţiile legii, date sau, după caz, documente, de la orice entitate privată şi/sau publică, în scopul instrumentării şi fundamentării constatărilor cu privire la săvârşirea unor fapte care contravin legislaţiei în vigoare în domeniul financiar fiscal şi vamal;

l) în timpul exercitării atribuţiilor de serviciu să poarte uniformă, să păstreze, să folosească şi să facă uz de armamentul şi mijloacele de apărare din dotare, în condiţiile legii;

m) să utilizeze mijloacele auto purtând însemne şi dispozitive de avertizare sonore şi luminoase specifice, în condiţiile legii;

n) să constituie şi să utilizeze baze de date, inclusiv ale altor instituţii publice, necesare pentru prevenirea evaziunii fiscale, infracţiunilor economico-financiare şi a altor fapte ilicite în domeniul fiscal şi vamal. Accesul la bazele de date ale altor instituţii sau persoane juridice se face pentru îndeplinirea atribuţiilor prevăzute de prezenta ordonanţă de urgenţă şi cu respectarea dispoziţiilor legale privind protecţia datelor cu caracter personal şi informaţiile clasificate, condiţiile concrete urmând a fi stabilite prin protocoale încheiate cu respectivele instituţii sau persoane;

o) să efectueze verificări necesare prevenirii şi descoperirii faptelor de fraudă şi evaziune fiscală şi vamală;

p) să efectueze operaţiuni de control tematic.

Art. 7. (1) Funcţiile publice de execuţie specifice utilizate în cadrul Agenţiei, pentru birourile vamale de frontieră şi de interior, sunt următoarele:

a) funcţii publice de execuţie din clasa I: inspector vamal;

b) funcţii publice de execuţie din clasa a II-a: agent vamal;

c) funcţii publice de execuţie din clasa a III-a: controlor vamal.

(2) Funcţiile publice specifice de conducere sunt:

a) şef birou vamal;

b) şef adjunct birou vamal;

c) şef de tură.

(3) Funcţiile publice specifice utilizate în cadrul Agenţiei pentru Direcţia generală antifraudă fiscală sunt următoarele:

a) funcţii de execuţie din clasa I: inspector antifraudă;

b) funcţii publice de conducere: inspector general antifraudă, inspector general adjunct antifraudă, inspector şef antifraudă.

(4) Prin derogare de la prevederile Legii nr. 188/1999, republicată, cu modificările şi completările ulterioare, inspectorul general antifraudă şi inspectorii generali adjuncţi antifraudă se numesc prin decizie a prim-ministrului din rândul personalului autorităţilor şi instituţiilor publice ori din cadrul sistemului judiciar.

(5) Funcţionarilor publici numiţi în condiţiile prevăzute la alin. (4) li se suspendă de drept raporturile de serviciu din funcţiile publice deţinute anterior numirii pe durata exercitării funcţiei publice specifice de conducere de inspector general antifraudă şi inspector general adjunct antifraudă.

(6) În situaţia numirii în altă localitate decât cea de domiciliu, inspectorul general antifraudă şi inspectorii generali adjuncţi antifraudă beneficiază de următoarele drepturi:

a) locuinţă de serviciu corespunzătoare sau o compensaţie lunară pentru chirie de până la 50% din salariul de bază, acordată pe bază de documente justificative;

b) patru deplasări dus-întors, lunar, între localitatea în care este numit şi localitatea în care îşi are domiciliul, ale căror cheltuieli se decontează în condiţiile legii.

[n.a. alin. (4) a fost modificat prin art. I pct. 8 al Legii nr. 144/2014, iar alin. (5) şi (6) au fost introduse prin art. I pct. 9 al aceleiaşi legi]

Art. 8. (1) La orice acţiune de control participă minimum 2 inspectori antifraudă.

(2) La acţiunile de control cu grad sporit de periculozitate, echipele de control pot fi însoţite de membri ai subunităţilor specializate de intervenţie rapidă aflate în subordinea Ministerului Afacerilor Interne, în condiţiile stabilite prin protocol încheiat între acesta şi Agenţie.

(3) La constatarea unor împrejurări privind săvârşirea unor fapte prevăzute de legea penală în domeniul financiar-fiscal sau vamal se întocmesc procese-verbale şi acte de control în baza cărora sesizează organele de urmărire penală cu privire la faptele constatate.

(4) Împreună cu actul de sesizare se trimit organelor de urmărire penală: procesul-verbal sau actul de control încheiat potrivit prevederilor alin. (3), documentele ridicate în condiţiile art. 6 alin. (2) lit. d) şi explicaţiile scrise solicitate în condiţiile art. 6 alin. (2) lit. f), precum şi alte înscrisuri care au valoare probatorie de înscrisuri în procesul penal.

Art. 9. Agenţia, în cazurile în care există indicii temeinice de săvârşire a unor fapte prevăzute de legea penală, poate să solicite Ministerului Afacerilor Interne să asigure personalul necesar pentru protecţia şi siguranţa operaţiunilor desfăşurate de funcţionarii publici în realizarea actului de control. Personalul necesar se asigură din cadrul subunităţilor specializate de intervenţie rapidă. Condiţiile concrete şi modalităţile în care personalul subunităţilor specializate de intervenţie rapidă participă la acţiunile de control se stabilesc prin protocol de Ministerul Afacerilor Interne şi Agenţie.

Art. 10. (1) Începând cu data intrării în vigoare a hotărârii Guvernului prevăzută la art. 13 alin. (1) se înfiinţează în subordinea Agenţiei direcţiile generale regionale ale finanţelor publice, instituţii publice cu personalitate juridică, şi care sunt conduse, prin derogare de la dispoziţiile Legii nr. 188/1999, republicată, cu modificările şi completările ulterioare, de un director general, funcţionar public.

(2) Direcţiile generale regionale ale finanţelor publice se înfiinţează prin transformarea direcţiei generale a finanţelor publice a judeţului în care va fi stabilit sediul direcţiei generale regionale, prin fuziunea prin absorbţie a celorlalte direcţii generale judeţene ale finanţelor publice din aria de competenţă stabilită potrivit prevederilor alin. (3).

(3) Oraşele în care au sediul direcţiile generale regionale ale finanţelor publice, aria de competenţă a acestora, precum şi lista direcţiilor generale judeţene ale finanţelor publice care se reorganizează ca direcţii generale regionale ale finanţelor publice se stabilesc prin hotărâre a Guvernului.

(4) Direcţiile generale regionale ale finanţelor publice, înfiinţate potrivit prevederilor alin. (3), preiau activitatea şi competenţele tuturor direcţiilor generale judeţene ale finanţelor publice absorbite din aria de competenţă, precum şi a tuturor structurilor teritoriale subordonate acestora.

(5) Direcţiile generale regionale ale finanţelor publice preiau prin fuziune prin absorbţie direcţiile regionale pentru accize şi operaţiuni vamale, direcţiile judeţene şi a municipiului Bucureşti pentru accize şi operaţiuni vamale din aria de competenţă stabilită potrivit prevederilor alin. (3).

(6) Modul de organizare şi funcţionare a direcţiilor generale regionale ale finanţelor publice, precum şi a structurilor subordonate ale acestora se stabileşte prin ordin al preşedintelui Agenţiei, cu avizul Ministerului Finanţelor Publice, în cazul structurilor coordonate metodologic de structurile de specialitate din aparatul propriu al ministerului.

(7) Direcţiile generale judeţene ale finanţelor publice care se reorganizează prin fuziune prin absorbţie în cadrul direcţiilor generale regionale ale finanţelor publice îşi pierd personalitatea juridică.

(8) Personalul direcţiilor generale ale finanţelor publice, precum şi personalul direcţiilor regionale pentru accize şi operaţiuni vamale, direcţiilor judeţene şi a municipiului Bucureşti pentru accize şi operaţiuni vamale, care se reorganizează prin fuziune prin absorbţie, se preia în cadrul direcţiilor generale regionale ale finanţelor publice, în limita numărului de posturi aprobat, în condiţiile legii.

Art. 11. (1) Patrimoniul, arhiva, prevederile bugetare, execuţia bugetară până la data reorganizării şi orice alte bunuri ale Autorităţii Naţionale a Vămilor şi ale direcţiilor generale ale finanţelor publice judeţene sunt preluate de Agenţie şi direcţiile generale regionale ale finanţelor publice, după caz.

(2) Procedurile aflate în derulare la nivelul Autorităţii Naţionale a Vămilor, precum şi la nivelul direcţiilor generale ale finanţelor publice care se reorganizează vor fi continuate de Agenţie, respectiv de direcţiile generale regionale ale finanţelor publice, după caz, care se subrogă în drepturile şi obligaţiile acestora, actele îndeplinite anterior rămânând valabile.

(3) Pentru litigiile aflate pe rolul instanţelor judecătoreşti, indiferent de faza de judecată, Agenţia şi direcţiile generale regionale ale finanţelor publice se subrogă în toate drepturile şi obligaţiile Autorităţii Naţionale a Vămilor şi ale direcţiilor generale ale finanţelor publice, după caz, şi dobândesc calitatea procesuală a acestora, începând cu data intrării în vigoare a hotărârii Guvernului prevăzută la art. 13 alin. (1). De la aceeaşi dată, în litigiile în care

direcțiile generale ale finanțelor publice județene au fost mandatate să asigure reprezentarea structurilor ierarhic superioare, calitatea de reprezentant al acestora se transmite către direcția generală regională a finanțelor publice care a preluat activitatea direcțiilor generale ale finanțelor publice județene respective.

(4) Protocoalele de predare-preluare vizează predarea-preluarea patrimoniului, arhivei, prevederilor bugetare, execuției bugetare și se încheie în termen de 45 de zile de la data intrării în vigoare a hotărârii Guvernului prevăzute la art. 13 alin. (1). Protocolul de predare-primire privind execuția bugetară se efectuează pe baza instrucțiunilor aprobate prin ordin al președintelui Agenției, cu avizul Ministerului Finanțelor Publice.

Art. 12. Până la încheierea protocoalelor prevăzute la art. 11 alin. (4), finanțarea autorităților și instituțiilor publice care fac obiectul prezentei ordonanțe de urgență se asigură din bugetele ordonatorilor de credite existenți înainte de reorganizarea Agenției, potrivit prezentei ordonanțe de urgență.

Art. 13. (1) Organizarea, modul de funcționare, numărul de posturi al Agenției, inclusiv cele aferente structurii antifraudă, precum și alte aspecte determinate de aplicarea măsurilor de reorganizare prevăzute de prezenta ordonanță de urgență se reglementează prin hotărâre a Guvernului în termen de 30 de zile de la data intrării în vigoare a prezentei ordonanțe de urgență.

(2) Încadrarea personalului Agenției în numărul maxim de posturi aprobat și în noua structură organizatorică se face în termenele și cu respectarea condițiilor prevăzute de legislația în vigoare.

Art. 14. (1) În vederea realizării atribuțiilor, pentru prevenirea actelor și faptelor de evaziune și fraudă fiscală, Agenția efectuează controlul operativ și inopinat cu privire la:

a) respectarea actelor normative în scopul prevenirii, descoperirii și combaterii oricăror acte și fapte de evaziune fiscală și fraudă fiscală și vamală;

b) respectarea normelor de comerț, urmărind prevenirea, depistarea și înlăturarea evaziunii fiscale și fraudelor fiscale și vamale;

c) modul de producere, depozitare, circulație și valorificare a bunurilor, în toate locurile și spațiile în care se desfășoară activitatea operatorilor economici.

(2) Agenția participă, în colaborare cu organele de specialitate ale altor ministere și instituții specializate, la acțiuni de depistare și combatere a activităților ilicite care generează fenomene de evaziune și fraudă fiscală și vamală.

[n.a. articolul a fost modificat prin art. I pct. 10 al Legii nr. 144/2014]

Art. 15. (1) Agenția, în exercitarea atribuțiilor proprii, încheie, ca urmare a controalelor efectuate, procese verbale de control/acte de control pentru stabilirea stării de fapt fiscale, pentru constatarea și sancționarea contravențiilor, precum și pentru constatarea împrejurărilor privind săvârșirea unor fapte prevăzute de legea penală.

(2) Bunurile intrate în proprietatea privată a statului ca urmare a activității Agenției se valorifică potrivit prevederilor Ordonanței Guvernului nr. 14/2007 pentru reglementarea modului și condițiilor de valorificare a bunurilor intrate, potrivit legii, în proprietatea privată a statului, republicată, cu modificările și completările ulterioare.

(3) Agenția va delega reprezentanți în comisiile constituite conform Ordonanței Guvernului nr. 14/2007, republicată, cu modificările și completările ulterioare, și participă la activitatea de valorificare a bunurilor confiscate.

Art. 16. Procedura de întocmire, forma și conținutul proceselor-verbale încheiate de structura antifraudă se stabilesc prin ordin al președintelui Agenției.

Art. 17. (1) În cuprinsul actelor normative în vigoare următoarele denumiri se înlocuiesc, după cum urmează:

a) „Autoritatea Națională a Vămilor" cu „Agenția Națională de Administrare Fiscală";

b) „direcțiile generale ale finanțelor publice județene, Direcția generală a finanțelor publice a municipiului București, direcțiile regionale pentru accize și operațiuni vamale, direcțiile județene și a municipiului București pentru accize și operațiuni vamale" cu „direcțiile generale regionale ale finanțelor publice".

(2) Actele normative în care sunt prevăzute instituțiile publice care se reorganizează ori își schimbă raporturile de subordonare sau de coordonare, după caz, potrivit prevederilor prezentei ordonanțe de urgență, se modifică în mod corespunzător.

Art. 18. Până la data intrării în vigoare a hotărârii Guvernului prevăzute la art. 13 alin. (1), activitatea Autorității Naționale a Vămilor este supusă dispozițiilor cuprinse în actele normative privind organizarea și funcționarea acesteia.

Art. 19. (1) În termen de 90 de zile de la data intrării în vigoare a hotărârii Guvernului prevăzută la art. 13 alin. (1) se abrogă Ordonanța de urgență a Guvernului nr. 91/2003 privind organizarea Gărzii Financiare, publicată în Monitorul Oficial al României, Partea I, nr. 712 din 13 octombrie 2003, aprobată cu modificări prin Legea nr. 132/2004, cu modificările și completările ulterioare, și Hotărârea Guvernului nr. 1.324/2009 privind organizarea și funcționarea Gărzii Financiare, publicată în Monitorul Oficial al României, Partea I, nr. 800 din 24 noiembrie 2009, cu modificările și completările ulterioare.

(2) Cu data prevăzută la alin. (1), Garda Financiară se desființează.

(3) Eliberarea din funcție a personalului se va realiza cu respectarea procedurilor prevăzute de lege pentru fiecare categorie de personal.

(4) Patrimoniul, arhiva, prevederile bugetare, execuția bugetară până la data desființării și orice alte bunuri ale Gărzii Financiare sunt preluate de Agenție, pe baza de protocol, încheiat în termenul prevăzut la alin. (1).

(5) Procedurile aflate în derulare la nivelul Gărzii Financiare vor fi continuate de Agenție, care se subrogă în drepturile și obligațiile acesteia, actele îndeplinite anterior rămânând valabile.

(6) Pentru litigiile aflate pe rolul instanțelor judecătorești, indiferent de faza de judecată, Agenția se subrogă în toate drepturile și obligațiile Gărzii Financiare și dobândește calitatea procesuală a acesteia.

Art. 20. (1) Ordinele și instrucțiunile emise în temeiul actelor normative de organizare și funcționare a Agenției, a Autorității Naționale a Vămilor și a Gărzii Financiare își păstrează valabilitatea, în măsura în care nu contravin dispozițiilor prezentei ordonanțe de urgență.

(2) Orice alte acte normative se modifică corespunzător, conform prezentei ordonanțe de urgență.

(3) Agenția se subrogă în drepturile și obligațiile Autorității Naționale a Vămilor și Gărzii Financiare de la momentul fuziunii prin absorbție, respectiv de la momentul desființării.

(4) Direcțiile generale regionale ale finanțelor publice se subrogă în drepturile și obligațiile structurilor absorbite prin fuziune, de la momentul fuziunii.

Art. 21. Legea nr. 86/2006 privind Codul vamal al României, publicată în Monitorul Oficial al României, Partea I, nr. 350 din 19 aprilie 2006, cu modificările și completările ulterioare, se modifică după cum urmează:

1. La articolul 5, alineatul (1) va avea următorul cuprins:

„Art. 5. (1) Activitatea autorității vamale se exercită prin Agenția Națională de Administrare Fiscală și structurile subordonate."

2. La articolul 6, alineatul (1) se abrogă.

Art. 22. Ordonanța Guvernului nr. 86/2003 privind unele reglementări în domeniul financiar, publicată în Monitorul Oficial al României, Partea I, nr. 624 din 31 august 2003, aprobată cu modificări și completări prin Legea nr. 609/2003, cu modificările și completările ulterioare, se modifică după cum urmează:

1. La articolul 18, alineatul (4) va avea următorul cuprins:

„(4) Agenția este condusă de un președinte cu rang de secretar de stat, numit prin decizie a prim-ministrului. Președintele Agenției este ajutat în activitatea sa de 3 vicepreședinți cu rang de subsecretar de stat, numiți prin decizie a prim-ministrului. Vicepreședinții exercită atribuțiile delegate de președintele Agenției. Răspunderile și atribuțiile vicepreședinților se stabilesc prin ordin al președintelui Agenției. Președintele Agenției beneficiază de prevederile art. 2 din Ordonanța Guvernului nr. 32/1998 privind organizarea cabinetului demnitarului din administrația publică centrală, aprobată cu modificări prin Legea nr. 760/2001, cu modificările și completările ulterioare, în sensul că în cadrul Agenției, în subordinea președintelui Agenției se organizează și funcționează cabinetul demnitarului. Prin derogare de la art. 2 din Ordonanța Guvernului nr. 32/1998, aprobată cu modificări prin Legea nr. 760/2001, cu modificările și completările ulterioare, în subordinea vicepreședinților se organizează și funcționează cabinetul demnitarului. Numărul maxim de posturi din cabinetul președintelui și vicepreședinților Agenției este cel prevăzut de Ordonanța Guvernului nr. 32/1998, aprobată cu modificări prin Legea nr. 760/2001, cu modificările și completările ulterioare, pentru funcția de secretar de stat din cadrul ministerelor, în cazul președintelui, și pentru conducătorii organelor de specialitate ale administrației publice centrale, cu rang de secretar de stat, în cazul vicepreședinților."

2. Articolul 21 va avea următorul cuprins:

„Art. 21. (1) Prin atribuțiile încredințate, Agenția asigură: administrarea impozitelor, taxelor, contribuțiilor și a altor venituri bugetare date prin lege în competența sa, aplicarea politicii și legislației vamale și exercitarea atribuțiilor de autoritate vamală, precum și controlul operativ și inopinat privind prevenirea, descoperirea și combaterea oricăror acte și fapte care au ca efect frauda și evaziunea fiscală, precum și a altor fapte date prin lege în competența sa.

(2) Agenția controlează, de asemenea, modul de producere, depozitare, circulație și valorificare a bunurilor, în toate locurile și spațiile în care se desfășoară activitatea operatorilor economici.

(3) Agenția poate, la solicitarea procurorului, să efectueze constatări cu privire la faptele care constituie încălcări ale dispozițiilor și obligațiilor a căror respectare o controlează, întocmind procese-verbale, prin care

poate estima prejudiciul cauzat aferent operațiunilor verificate, acte procedurale care constituie mijloace de probă, potrivit legii.

(4) Împotriva procesului-verbal de constatare și sancționare a contravențiilor se poate formula plângere potrivit prevederilor Ordonanței Guvernului nr. 2/2001 privind regimul juridic al contravențiilor, aprobată cu modificări și completări prin Legea nr. 180/2002, cu modificările și completările ulterioare."

Art. 23. Prin derogare de la prevederile art. 22 din Ordonanța de urgență a Guvernului nr. 34/2009 cu privire la rectificarea bugetară pe anul 2009 și reglementarea unor măsuri financiar-fiscale, aprobată prin Legea nr. 227/2009, cu modificările și completările ulterioare, se autorizează Agenția să ocupe prin recrutare posturile vacante necesare funcționării structurii antifraudă.

Art. 24. După articolul 120 din Legea nr. 304/2004 privind organizarea judiciară, republicată în Monitorul Oficial al României, Partea I, nr. 827 din 13 septembrie 2005, cu modificările și completările ulterioare, se introduce un nou articol, articolul 120^1, cu următorul cuprins:

„Art. 120^1. În cadrul parchetelor își pot desfășura activitatea specialiști în domeniul economic, financiar, bancar, vamal, informatic, precum și în alte domenii, pentru clarificarea unor aspecte tehnice în activitatea de urmărire penală."

Art. 25. (1) Oficiul Național pentru Jocuri de Noroc preia, după caz, în limita numărului de posturi aprobat, în condițiile legii, de la Ministerul Finanțelor Publice, aparat central, de la Agenția Națională de Administrare Fiscală, precum și de la structurile teritoriale și unitățile subordonate acesteia un număr de până la 120 persoane, precum și prevederile bugetare aferente cheltuielilor de personal.

(2) Drepturile salariale ale personalului preluat conform alin. (1) se stabilesc prin asimilare, în mod corespunzător, cu cele ale personalului din cadrul structurilor din care provin.

(3) Se autorizează Ministerul Finanțelor Publice să introducă modificările corespunzătoare în bugetul propriu și în bugetul Secretariatului General al Guvernului pe anul 2013, la propunerea ordonatorilor principali de credite, pe baza protocolului de predare-preluare.

Carta drepturilor și obligațiilor contribuabililor pe timpul desfășurării inspecției fiscale[1)]

În sistemul fiscal românesc, bazat pe autoimpunere, principala obligație ce revine contribuabililor o constituie declararea și plata impozitelor, taxelor și contribuțiilor sociale pe care aceștia le datorează bugetului general consolidat, administrat de Agenția Națională de Administrare Fiscală.

Inspecția fiscală este o parte a sistemului nostru fiscal declarativ, având ca scop verificarea bazelor de impunere, a legalității și conformității declarațiilor fiscale, corectitudinii și exactității îndeplinirii obligațiilor de către contribuabili, respectării prevederilor legislației fiscale și contabile, precum și stabilirea diferențelor obligațiilor de plată și a accesoriilor aferente acestora.

Potrivit art. 7 alin. (1) din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, înainte de începerea inspecției fiscale veți fi informat despre drepturile și obligațiile pe care le aveți în timpul desfășurării inspecției fiscale, prin Carta drepturilor și obligațiilor contribuabililor pe timpul desfășurării inspecției fiscale, care vă va fi transmisă o dată cu avizul de inspecție fiscală.

Stimate contribuabil,

I. Pe timpul desfășurării inspecției fiscale aveți următoarele **drepturi**:

1. Dreptul de a fi înștiințat despre acțiunea de inspecție fiscală

Înaintea desfășurării inspecției fiscale veți fi înștiințat despre această acțiune printr-un aviz de inspecție fiscală, care va fi transmis, în scris, de organul fiscal, astfel:

– cu 30 de zile înainte de începerea acțiunii de inspecție fiscală, pentru marii contribuabili;

– cu 15 zile înainte de începerea acțiunii de inspecție fiscală, pentru ceilalți contribuabili.

Prin avizul de inspecție fiscală veți fi înștiințat cu privire la:

a) organul de inspecție fiscală care va efectua inspecția fiscală;

b) temeiul juridic al inspecției fiscale;

c) data de începere a inspecției fiscale;

d) obligațiile fiscale și perioadele ce urmează a fi supuse inspecției fiscale;

e) posibilitatea de a solicita amânarea datei de începere a inspecției fiscale.

---

1) OPANAF nr. 713/2004 (M. Of. nr. 977 din 25 octombrie 2004).

În cazul în care inspecţia fiscală are un caracter inopinat, se desfăşoară în vederea soluţionării unor cereri ale dumneavoastră sau în cazul unor acţiuni îndeplinite ca urmare a solicitării unor autorităţi, potrivit legii, transmiterea avizului de inspecţie fiscală nu este obligatorie.

2. Dreptul de a fi verificat numai pentru impozitele, taxele şi contribuţiile sociale aflate în cadrul termenului de prescripţie

Organul de inspecţie fiscală poate verifica situaţia dumneavoastră în cadrul termenului de prescripţie. Termenul de prescripţie a dreptului organului fiscal de a stabili obligaţii fiscale este de 5 ani, cu excepţia cazului când legea dispune altfel.

3. Dreptul de a solicita modificarea datei de începere a inspecţiei fiscale

Amânarea datei de începere a inspecţiei fiscale se poate solicita, o singură dată, pentru motive justificate. În acest caz vi se va comunica data la care a fost reprogramată inspecţia fiscală.

4. Dreptul de a fi verificat o singură dată pentru fiecare impozit, taxă sau contribuţie socială şi pentru fiecare perioadă supusă verificării/impozitării

Inspecţia fiscală se efectuează o singură dată pentru fiecare impozit, taxă sau contribuţie socială şi pentru fiecare perioadă supusă verificării/impozitării.

Totuşi, în cazul în care, de la data încheierii inspecţiei fiscale şi până la data împlinirii termenului de prescripţie, apar date suplimentare, necunoscute organelor de inspecţie fiscală la data efectuării verificărilor, sau erori de calcul care influenţează rezultatele acestora, conducătorul inspecţiei fiscale competent poate decide reverificarea unei anumite perioade.

Datele suplimentare pe care se fundamentează decizia de reverificare a unei anumite perioade pot rezulta din situaţii cum sunt:

– efectuarea unui control încrucişat asupra documentelor justificative ale unui grup de contribuabili din care faceţi parte şi dumneavoastră;

– obţinerea pe parcursul acţiunilor de inspecţie fiscală efectuate la alţi contribuabili a unor documente sau informaţii suplimentare referitoare la activitatea dumneavoastră, într-o perioadă care a fost deja supusă inspecţiei fiscale;

– solicitări ale organelor de urmărire penală ori ale altor organe sau instituţii îndreptăţite potrivit legii;

– informaţii obţinute în orice alt mod, de natură să modifice rezultatele inspecţiei fiscale anterioare.

5. Dreptul de a solicita legitimarea organelor de inspecţie fiscală

La începerea inspecţiei fiscale, organul de inspecţie fiscală este obligat să prezinte contribuabilului legitimaţia de inspecţie fiscală şi ordinul de serviciu semnat de conducătorul activităţii de inspecţie fiscală. Începerea inspecţiei fiscale trebuie consemnată în Registrul unic de control.

6. Dreptul ca activitatea dumneavoastră să fie cât mai puţin afectată pe timpul desfăşurării inspecţiei fiscale

Organele de inspecţie fiscală au obligaţia să exercite activitatea de inspecţie fiscală în aşa fel încât să afecteze cât mai puţin desfăşurarea activităţilor dumneavoastră curente şi să utilizeze eficient timpul destinat inspecţiei fiscale.

7. Dreptul de a fi informat

Pe parcursul desfăşurării inspecţiei fiscale veţi fi informat asupra constatărilor rezultate din inspecţia fiscală.

8. Dreptul de a fi primul solicitat pentru a furniza informaţii

Organul de inspecţie fiscală va solicita informaţiile necesare pentru determinarea stării de fapt fiscale întâi de la dumneavoastră sau de la altă persoană împuternicită de dumneavoastră.

Dacă pe timpul desfăşurării inspecţiei fiscale starea de fapt fiscală nu a fost clarificată de către dumneavoastră, organul de inspecţie fiscală poate solicita informaţii şi altor persoane. Informaţiile furnizate de aceste persoane vor fi luate în considerare numai în măsura în care sunt confirmate şi de alte mijloace de probă.

9. Dreptul de a refuza furnizarea de informaţii

Soţul/soţia şi rudele dumneavoastră până la gradul al 3-lea inclusiv pot refuza furnizarea de informaţii, efectuarea de expertize, precum şi prezentarea unor înscrisuri.

Preoţii, avocaţii, notarii publici, consultanţii fiscali, executorii judecătoreşti, auditorii, experţii contabili, medicii şi psihoterapeuţii pot refuza să furnizeze informaţii cu privire la datele de care au luat cunoştinţă în exercitarea activităţii lor.

Persoanele sus-menţionate, cu excepţia preoţilor, pot totuşi furniza informaţii, dar numai cu acordul persoanei despre care au fost solicitate informaţiile.

10. Dreptul de a beneficia de asistenţă de specialitate

Pe toată durata exercitării inspecţiei fiscale aveţi dreptul să beneficiaţi de asistenţă de specialitate sau juridică.

11. Dreptul de a fi protejat pe linia secretului fiscal

Aveţi dreptul să fiţi protejat pe linia secretului fiscal.

Informațiile pe care le furnizați dumneavoastră organelor de inspecție fiscală, precum și cele pe care acestea le obțin pe timpul desfășurării inspecției fiscale sunt protejate pe linia secretului fiscal.

În categoria informațiilor de natura celor considerate a fi secret fiscal intră datele referitoare la identitatea contribuabililor, natura și cuantumul obligațiilor fiscale, natura, sursa și suma veniturilor debitorului, plăți, conturi, încasări, deduceri, credite, datorii, valoarea patrimoniului net sau orice fel de informații obținute din declarații ori din documente prezentate de către contribuabil sau orice alte informații cunoscute de organul fiscal ca urmare a exercitării atribuțiilor de serviciu.

În acest sens, funcționarii publici din cadrul organului fiscal, inclusiv persoanele care nu mai dețin această calitate, sunt obligați să păstreze secretul asupra informațiilor pe care le dețin ca urmare a exercitării atribuțiilor de serviciu.

12. Dreptul de a primi dovada scrisă în cazul reținerii unor documente de către organele de inspecție fiscală

În cazul în care, în timpul desfășurării inspecției fiscale, vi se rețin, în scopul protejării, documente, acte, înscrisuri, registre și documente financiar-contabile sau orice element material care face dovada stabilirii, înregistrării și achitării obligațiilor fiscale de către dumneavoastră, organul de inspecție fiscală trebuie să întocmească un act în care sunt specificate toate elementele necesare individualizării probei sau dovezii respective, precum și mențiunea că aceasta a fost reținută, potrivit dispozițiilor legale, de către organul fiscal.

Dacă au fost reținute înscrisuri și alte documente, în original, acestea vă vor fi înapoiate, organul de inspecție fiscală reținând numai copii ale înscrisurilor relevante din punct de vedere fiscal.

13. Dreptul de a cunoaște rezultatele inspecției fiscale

La încheierea inspecției fiscale organul fiscal va purta o discuție finală cu dumneavoastră asupra constatărilor și consecințelor lor fiscale.

Data, ora, locul și problematica discuției vă vor fi comunicate în timp util.

Aveți dreptul să prezentați în scris punctul dumneavoastră de vedere cu privire la constatările inspecției fiscale.

De asemenea, după încheierea inspecției fiscale, în cazul în care nu se modifică baza de impunere aferentă impozitelor, taxelor, contribuțiilor sociale și altor sume datorate bugetului general consolidat, supuse inspecției fiscale, acest fapt vă va fi comunicat în scris.

Dacă în urma inspecției fiscale se modifică baza de impunere a obligațiilor bugetare supuse inspecției fiscale, vi se va comunica Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare stabilite de inspecția fiscală.

14. Dreptul de a contesta decizia de impunere emisă în urma inspecției fiscale

În cazul în care vă simțiți lezat de rezultatul inspecției fiscale, aveți dreptul să contestați decizia de impunere emisă cu această ocazie de organul de inspecție fiscală.

Contestația se formulează în scris și va cuprinde:

– datele dumneavoastră de identificare;

– obiectul contestației;

– motivele de fapt și de drept;

– dovezile pe care se întemeiază;

– semnătura dumneavoastră sau a persoanei împuternicite, precum și ștampila, în cazul persoanelor juridice.

Contestația se depune în scris, în termen de 30 de zile de la data comunicării rezultatelor inspecției fiscale, la organul fiscal al cărui act este atacat.

Contestațiile formulate de dumneavoastră împotriva deciziilor de impunere și actelor administrative fiscale asimilate deciziilor de impunere se soluționează după cum urmează:

a) contestațiile care au ca obiect impozite, taxe, contribuții, precum și accesorii ale acestora, al căror cuantum este sub 5 miliarde lei, se soluționează de către organele competente constituite la nivelul direcțiilor generale ale finanțelor publice la care sunteți înregistrat ca plătitor de impozite și taxe;

b) contestațiile formulate de marii contribuabili, care au ca obiect impozite, taxe, contribuții, datorie vamală, precum și accesorii ale acestora, al căror cuantum este sub 5 miliarde lei, se soluționează de către organele competente constituite în cadrul respectivelor direcții generale de administrare a marilor contribuabili;

c) contestațiile care au ca obiect impozite, taxe, contribuții, precum și accesorii ale acestora, al căror cuantum este de 5 miliarde lei sau mai mare, precum și cele formulate împotriva actelor emise de organele centrale se soluționează de către organele competente de soluționare constituite la nivel central.

În soluționarea contestației organul competent se pronunță prin decizie sau dispoziție.

Decizia emisă în soluționarea contestației este definitivă în sistemul căilor administrative de atac.

Decizia privind soluționarea contestației se comunică dumneavoastră, persoanelor introduse, în condițiile art. 43 din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003, republicată, precum și organului de inspecție fiscală emitent al actului administrativ atacat.

Deciziile emise în soluţionarea contestaţiilor pot fi atacate la instanţa judecătorească de contencios administrativ competentă.

II. De asemenea, este bine să cunoaşteţi şi următoarele prevederi:

– Termenul de prescripţie a dreptului organului fiscal de a stabili obligaţii fiscale începe să curgă de la data de 1 ianuarie a anului următor celui în care s-a născut creanţa fiscală potrivit art. 23 din Ordonanţa Guvernului nr. 92/2003, republicată, dacă legea nu dispune altfel.

– Dreptul de a stabili obligaţii fiscale se prescrie în termen de 10 ani în cazul în care acestea rezultă din săvârşirea unei fapte prevăzute de legea penală. Acest termen curge de la data săvârşirii faptei ce constituie infracţiune, sancţionată ca atare printr-o hotărâre judecătorească definitivă.

– La contribuabilii mari, perioada supusă inspecţiei fiscale începe de la sfârşitul perioadei controlate anterior.

– La celelalte categorii de contribuabili, inspecţia fiscală se efectuează asupra creanţelor născute în ultimii 3 ani fiscali pentru care există obligaţia depunerii declaraţiilor fiscale. Inspecţia fiscală se poate extinde pe perioada de prescripţie a dreptului de a stabili obligaţii fiscale, dacă:

a) există indicii privind diminuarea impozitelor, taxelor, contribuţiilor şi a altor sume datorate bugetului general consolidat;

b) nu au fost depuse declaraţii fiscale;

c) nu au fost îndeplinite obligaţiile de plată a impozitelor, taxelor, contribuţiilor şi a altor sume datorate bugetului general consolidat.

– Durata efectuării inspecţiei fiscale este stabilită de organele de inspecţie fiscală sau, după caz, de compartimentele de specialitate ale autorităţilor administraţiei publice locale, în funcţie de obiectivele inspecţiei, şi nu poate fi mai mare de 3 luni. În cazul marilor contribuabili sau al celor care au sedii secundare, durata inspecţiei nu poate fi mai mare de 6 luni.

III. Pe timpul desfăşurării inspecţiei fiscale aveţi următoarele **obligaţii:**

1. Obligaţia de a permite accesul organului de inspecţie fiscală în incintele dumneavoastră de afaceri

Indiferent de locul unde se desfăşoară inspecţia fiscală, organul de inspecţie fiscală are dreptul să inspecteze orice incintă de afaceri a dumneavoastră sau orice alte incinte ori locuri în care există bunuri impozabile sau se desfăşoară activităţi producătoare de venituri, în prezenţa dumneavoastră ori a unei persoane desemnate de către dumneavoastră.

Această obligaţie vă revine, de regulă, în timpul programului dumneavoastră normal de lucru. Cu acordul dumneavoastră şi cu aprobarea conducătorului organului de inspecţie fiscală, inspecţia fiscală se poate desfăşura şi în afara programului dumneavoastră de lucru.

Acordul trebuie să îl exprimaţi în scris, să îl înregistraţi la registratura dumneavoastră, urmând a fi anexat la actul încheiat cu ocazia inspecţiei fiscale.

2. Obligaţia de a asigura un spaţiu adecvat şi logistica necesară desfăşurării inspecţiei fiscale

Inspecţia fiscală se desfăşoară, de regulă, în spaţiile dumneavoastră de lucru şi, prin urmare, trebuie să puneţi la dispoziţia organelor de inspecţie fiscală un spaţiu adecvat, precum şi logistica necesară desfăşurării inspecţiei fiscale.

Prin spaţiu adecvat se înţelege asigurarea unui spaţiu în limita posibilităţilor dumneavoastră, după caz, dotat cu necesarul minim de birotică şi care să permită păstrarea în siguranţă a documentelor primite pentru inspecţia fiscală sau elaborate de organele de inspecţie fiscală. În cazul în care dumneavoastră nu puteţi asigura un spaţiu corespunzător, veţi anunţa în scris şi motivat organul de inspecţie fiscală competent.

3. Obligaţia de a pune la dispoziţie organului de inspecţie fiscală toate documentele care stau la baza calculării impozitelor datorate

În vederea stabilirii stării de fapt fiscale, aveţi obligaţia de a pune la dispoziţie organului de inspecţie fiscală registrele de evidenţă contabilă, documentele de afaceri şi orice alte înscrisuri relevante pentru inspecţia fiscală. Organul de inspecţie fiscală are dreptul de a solicita şi altor persoane înscrisuri, dacă starea de fapt fiscală nu a fost clarificată pe baza înscrisurilor puse la dispoziţie de dumneavoastră.

Aveţi obligaţia să daţi informaţii şi să prezentaţi la locul de desfăşurare a inspecţiei fiscale toate documentele, precum şi orice alte date necesare clarificării situaţiilor de fapt relevante din punct de vedere fiscal.

La finalizarea inspecţiei fiscale, aveţi obligaţia de a da o declaraţie scrisă, pe propria răspundere, din care să rezulte că au fost puse la dispoziţie toate documentele şi informaţiile relevante pentru inspecţia fiscală.

4. Obligaţia de a colabora la desfăşurarea inspecţiei fiscale

Aveţi obligaţia de a colabora la constatarea stărilor de fapt fiscale. Sunteţi obligat să oferiţi informaţii şi să prezentaţi la locul de desfăşurare a inspecţiei fiscale toate documentele, precum şi orice alte date necesare clarificării situaţiilor de fapt relevante din punct de vedere fiscal.

5. Obligaţia de a conduce, a păstra şi a arhiva evidenţele contabile şi fiscale într-un mod adecvat şi de a le păstra la domiciliul fiscal sau la sediile dumneavoastră secundare, după caz

Aveţi obligaţia de a conduce şi a păstra evidenţele contabile şi fiscale la domiciliul fiscal sau la sediile dumneavoastră secundare, după caz.

Dacă aţi ţinut evidenţele contabile şi fiscale cu ajutorul sistemelor electronice de gestiune, pe lângă datele arhivate aveţi obligaţia să păstraţi şi să prezentaţi şi aplicaţiile informatice cu ajutorul cărora aţi generat datele arhivate în format electronic.

6. Obligaţia de a furniza organului de inspecţie fiscală informaţiile solicitate

Dumneavoastră sau alte persoane numite de dumneavoastră aveţi obligaţia să furnizaţi informaţiile solicitate de organele de inspecţie fiscală. Dacă informaţiile dumneavoastră sau ale persoanei numite de dumneavoastră sunt insuficiente, atunci organul de inspecţie fiscală se poate adresa şi altor persoane pentru obţinerea de informaţii.

Cererea de furnizare a informaţiilor se formulează în scris şi va specifica natura informaţiilor solicitate pentru determinarea stării de fapt fiscale şi documentele care susţin informaţiile furnizate.

7. Obligaţia de a vă prezenta la sediul organului fiscal

Aveţi obligaţia de a vă prezenta la sediul organului fiscal pentru a da informaţii şi lămuriri necesare stabilirii situaţiei dumneavoastră fiscale reale. În cazul în care solicitarea de a vă prezenta este făcută în scris, aceasta va cuprinde obligatoriu:

– data, ora şi locul la care sunteţi obligaţi să vă prezentaţi;
– baza legală a solicitării;
– scopul solicitării;
– documentele pe care sunteţi obligaţi să le prezentaţi.

8. Obligaţia de a îndeplini măsurile dispuse de organul de inspecţie fiscală

Aveţi obligaţia de a îndeplini măsurile prevăzute în actul întocmit cu ocazia inspecţiei fiscale, în termenele şi în condiţiile stabilite de organele de inspecţie fiscală.

9. Obligaţia de a plăti diferenţele de impozite, taxe, contribuţii sociale, stabilite cu ocazia inspecţiei fiscale, precum şi dobânzile şi penalităţile de întârziere aferente acestora

Sunteţi obligat să plătiţi diferenţele de impozite, taxe şi contribuţii sociale, stabilite cu ocazia inspecţiei fiscale, precum şi dobânzile şi penalităţile de întârziere aferente acestora.

Pentru diferenţele de impozite, taxe, contribuţii sociale şi pentru dobânzile şi penalităţile de întârziere stabilite, termenul de plată se stabileşte în funcţie de data comunicării acestora prin decizia de impunere, astfel:

– dacă data comunicării este cuprinsă în intervalul 1-15 din lună, termenul de plată este până la data de 5 a lunii următoare;
– dacă data comunicării este cuprinsă în intervalul 16-31 din lună, termenul de plată este până la data de 20 a lunii următoare.

Decizia de impunere privind obligaţiile fiscale suplimentare stabilite de inspecţia fiscală vă este comunicată după cum urmează:

– prin prezentarea dumneavoastră la sediul organului fiscal emitent. În acest caz, data comunicării deciziei de impunere privind obligaţiile fiscale stabilite suplimentar de inspecţia fiscală este data ridicării sub semnătură a actului respectiv;
– prin persoanele împuternicite ale organului fiscal, potrivit legii;
– prin poştă, la domiciliul dumneavoastră fiscal, cu scrisoare recomandată cu confirmare de primire, precum şi prin alte mijloace cum sunt: fax, telefon, e-mail, dacă se asigură transmiterea textului actului şi confirmarea primirii acestuia, iar data comunicării va fi dovedită prin semnătura dumneavoastră.

Dacă se constată lipsa dumneavoastră sau a persoanei împuternicite de către dumneavoastră să primească decizia de impunere privind obligaţiile fiscale suplimentare stabilite de inspecţia fiscală, de la domiciliul fiscal, comunicarea se face prin publicarea unui anunţ într-un cotidian naţional de largă circulaţie şi într-un cotidian local sau în Monitorul Oficial al României, Partea a IV-a, în care se menţionează că a fost emis actul pe numele dumneavoastră. Decizia de impunere privind obligaţiile fiscale suplimentare stabilite de inspecţia fiscală produce efecte din momentul comunicării şi se consideră comunicată în a cincea zi de la data publicării anunţului.

CARTA drepturilor şi obligaţiilor persoanei fizice supuse verificării situaţiei fiscale personale[1)]

PARTEA 1:

(1) Verificarea situaţiei fiscale personale a persoanelor fizice cu privire la impozitul pe venit, prevăzută la art. 138 din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările şi completările ulterioare, denumită în continuare Codul de procedură fiscală, reprezintă ansamblul activităţilor desfăşurate de organul fiscal central având ca obiect examinarea totalităţii drepturilor şi a obligaţiilor de natură patrimonială, a fluxurilor de trezorerie şi a altor elemente relevante pentru stabilirea situaţiei fiscale reale a persoanei fizice verificate.

(2) În scopul efectuării acestor activităţi organul fiscal central va proceda, în principal, la:

[1)] OPANAF nr. 1162/2016 (M. Of. 292 din 18 aprilie 2016).

a) solicitarea, în condiţiile legii, de informaţii de la autorităţi şi instituţii publice;

b) analiza tuturor informaţiilor, documentelor şi a altor mijloace de probă referitoare la situaţia fiscală a persoanei fizice verificate;

c) confruntarea informaţiilor obţinute prin administrarea mijloacelor de probă cu cele din declaraţiile fiscale depuse, conform legii, de persoana verificată sau, după caz, de plătitorii de venit ori terţe persoane;

d) solicitarea, în condiţiile legii, de informaţii, clarificări, explicaţii, documente şi alte asemenea mijloace de probă de la persoana fizică verificată şi/sau de la persoane cu care aceasta a avut ori are raporturi economice sau juridice;

e) discutarea constatărilor organului fiscal central cu persoana fizică verificată şi/sau cu împuterniciţii acesteia;

f) stabilirea, dacă este cazul, a bazei de impozitare, ajustată pe fiecare categorie de venit, prin utilizarea metodelor indirecte de stabilire a veniturilor, aprobate prin Ordinul preşedintelui Agenţia Naţională de Administrare Fiscală nr. 3.733/2015 privind aprobarea metodelor indirecte de stabilire a veniturilor şi a procedurii de aplicare a acestora, precum şi a obligaţiilor fiscale corespunzătoare acesteia;

g) dispunerea măsurilor asigurătorii, în condiţiile legii.

(3) Durata efectuării verificării fiscale este stabilită de organul fiscal central şi nu poate fi mai mare de 6 luni, respectiv 12 luni în cazul în care sunt necesare informaţii din străinătate, potrivit Codului de procedură fiscală.

PARTEA 2:

Stimate contribuabil,

Pe timpul desfăşurării verificării situaţiei fiscale personale aveţi următoarele drepturi:

1. Conform prevederilor art. 138 alin. (6) din Codul de procedură fiscală, aveţi dreptul de a fi înştiinţat despre acţiunea de verificare a situaţiei fiscale personale prin comunicarea unui aviz de verificare.

(1) Avizul de verificare va fi comunicat potrivit dispoziţiilor art. 47 din Codul de procedură fiscală cu cel puţin 15 zile înainte de data începerii verificării fiscale.

(2) Avizul de verificare cuprinde:

a) temeiul juridic al verificării;

b) data de începere a verificării;

c) perioada ce urmează a fi supusă verificării;

d) posibilitatea de a solicita amânarea datei de începere a verificării;

e) locul desfăşurării verificării şi persoana de contact la care vă veţi prezenta;

f) solicitarea de informaţii şi înscrisuri relevante pentru verificare.

(3) Aveţi la dispoziţie 60 de zile de la comunicarea avizului de verificare, sub sancţiunea decăderii, pentru prezentarea documentelor justificative şi a altor clarificări relevante pentru situaţia dumneavoastră fiscală personală.

2. Conform prevederilor art. 141 alin. (1) lit. d) din Codul de procedură fiscală, aveţi dreptul de a solicita amânarea datei de începere a verificării situaţiei fiscale personale.

Amânarea datei de începere a verificării situaţiei fiscale personale se poate face o singură dată, la solicitarea scrisă a dumneavoastră, pentru motive justificate.

În acest caz vi se va comunica data la care a fost reprogramată acţiunea de verificare a situaţiei fiscale personale.

3. Conform prevederilor art. 141 alin. (3) şi art. 124 alin. (3) din Codul de procedură fiscală, pe toată durata exercitării verificării situaţiei fiscale personale aveţi dreptul de a beneficia de asistenţă de specialitate sau juridică.

4. (1) Conform prevederilor art. 140 alin. (3) din Codul de procedură fiscală, aveţi dreptul de a solicita în scris schimbarea locului de desfăşurare a verificării situaţiei fiscale personale la:

a) domiciliul dumneavoastră;

b) domiciliul/sediul persoanei care vă acordă asistenţă de specialitate sau juridică, dacă domiciliul acestei persoane reprezintă şi sediul său profesional.

(2) Solicitarea pentru desfăşurarea verificării situaţiei fiscale personale la domiciliul dumneavoastră sau la domiciliul/sediul persoanei care vă acordă asistenţă se depune la organul fiscal central înainte de data începerii verificării situaţiei fiscale personale înscrisă în avizul de verificare.

5. Conform prevederilor art. 138 alin. (7) din Codul de procedură fiscală, aveţi dreptul de a solicita prelungirea termenului de prezentare a informaţiilor şi înscrisurilor relevante pentru verificare cu 30 de zile, o singură dată, pentru motive justificate.

6. Conform prevederilor art. 138 alin. (7), (14), (15), (16) şi ale art. 143 din Codul de procedură fiscală, aveţi dreptul de a colabora la stabilirea stării de fapt fiscale şi de a numi persoane pentru a furniza informaţii.

Aveţi dreptul să colaboraţi la constatarea stărilor de fapt fiscale, aveţi dreptul să daţi informaţii, să prezentaţi înscrisuri relevante pentru verificarea situaţiei fiscale personale, precum şi orice alte date necesare clarificării situaţiilor de fapt relevante din punct de vedere fiscal, în condiţiile legii.

La începerea verificării fiscale, aveţi dreptul să numiţi persoane care să dea informaţii.

Dacă informaţiile date de dumneavoastră sau cele ale persoanei numite de dumneavoastră sunt insuficiente, atunci organul fiscal central se poate adresa şi altor persoane pentru obţinerea de informaţii în condiţiile legii.

7. Conform art. 66 din Codul de procedură fiscală, soţul/soţia, rudele ori afinii dumneavoastră până la gradul al 3-lea inclusiv au dreptul de a refuza furnizarea de informaţii, efectuarea de expertize, precum şi prezentarea unor înscrisuri.

De asemenea, au dreptul de a refuza furnizarea de informaţii şi alte persoane conform prevederilor art. 67 din Codul de procedură fiscală.

Persoanele prevăzute la art. 67, cu excepţia preoţilor, pot totuşi furniza informaţii, dar numai cu acordul dumneavoastră.

8. Conform prevederilor art. 140 alin. (2) din Codul de procedură fiscală, aveţi dreptul de a fi verificat numai pentru impozitele şi taxele aflate în cadrul termenului de prescripţie.

9. Verificarea situaţiei fiscale personale se efectuează o singură dată pentru impozitul pe venit şi pentru fiecare perioadă impozabilă conform prevederilor art. 138 alin. (18) din Codul de procedură fiscală.

Potrivit dispoziţiilor art. 144 din Codul de procedură fiscală, prin excepţie de la prevederile art. 138 alin. (18), conducătorul organului fiscal competent poate decide reverificarea unei anumite perioade dacă, de la data încheierii verificării fiscale şi până la data împlinirii termenului de prescripţie, apar date suplimentare necunoscute organelor fiscale la data efectuării verificărilor.

10. Conform prevederilor art. 11 din Codul de procedură fiscală, aveţi dreptul de a fi protejat pe linia secretului fiscal.

În categoria informaţiilor de natura celor considerate a fi secret fiscal intră datele referitoare la dumneavoastră, cum ar fi: datele de identificare, natura şi cuantumul obligaţiilor fiscale, natura, sursa şi cuantumul veniturilor, natura, sursa şi valoarea bunurilor, plăţi, conturi, rulaje, transferuri de numerar, solduri, încasări, deduceri, credite, datorii, valoarea patrimoniului net sau orice fel de informaţii obţinute din declaraţii ori documente prezentate de către dumneavoastră, plătitori sau terţi.

11. Conform prevederilor art. 145 alin. (3) din Codul de procedură fiscală, aveţi dreptul de a cunoaşte rezultatele verificării situaţiei fiscale personale.

Aveţi dreptul de a fi informat pe parcursul desfăşurării verificării situaţiei fiscale personale asupra constatărilor rezultate potrivit dispoziţiilor art. 138 alin. (17).

La finalizarea verificării fiscale, organul fiscal vă prezintă constatările şi consecinţele lor fiscale, acordându-vă posibilitatea de a vă exprima punctul de vedere, potrivit prevederilor art. 9 alin. (1) din Codul de procedură fiscală, cu excepţia cazului în care bazele de impozitare nu au suferit nicio modificare în urma verificării situaţiei fiscale personale sau în cazul în care dumneavoastră renunţaţi la acest drept şi notificaţi, în scris, acest fapt organelor fiscale.

Data, ora şi locul prezentării concluziilor vă vor fi comunicate, în scris, în timp util.

Aveţi dreptul să vă exprimaţi, în scris, punctul dumneavoastră de vedere cu privire la constatările verificării situaţiei fiscale personale, în termen de cel mult 5 zile lucrătoare de la data prezentării acestora de către organul fiscal.

Decizia de impunere sau de încetare a procedurii de verificare a situaţiei fiscale personale vi se va comunica potrivit dispoziţiilor art. 47 din Codul de procedură fiscală.

12. (1) Conform prevederilor art. 268, 269 şi ale art. 270 alin. (1) din Codul de procedură fiscală, aveţi dreptul de a contesta actul administrativ fiscal emis în urma verificării situaţiei fiscale personale.

(2) În cazul în care vă simţiţi lezat de rezultatul verificării situaţiei fiscale personale, aveţi dreptul să contestaţi actul administrativ fiscal emis cu această ocazie de organul de verificare fiscală.

(3) Contestaţia se formulează în scris şi va cuprinde:

a) datele dumneavoastră de identificare;

b) obiectul contestaţiei;

c) motivele de fapt şi de drept;

d) dovezile pe care se întemeiază;

e) semnătura dumneavoastră sau a persoanei împuternicite.

(4) Contestaţia se depune în scris, în termen de 45 de zile de la data comunicării actului administrativ fiscal în urma verificării situaţiei fiscale personale, la organul fiscal emitent al actului atacat şi nu este supusă taxelor extrajudiciare de timbru.

(5) Pe timpul desfăşurării verificării situaţiei fiscale personale aveţi următoarele obligaţii:

1. Conform prevederilor art. 138 alin. (8) din Codul de procedură fiscală, aveţi obligaţia de a depune o declaraţie de patrimoniu şi de venituri la solicitarea organului fiscal central.

În situaţia în care solicitarea are loc odată cu comunicarea avizului de verificare, declaraţia se depune în termen de cel mult 60 de zile de la comunicarea avizului de verificare. În acest caz, solicitarea se anexează la avizul de verificare.

În situaţia în care solicitarea are loc pe perioada verificării situaţiei fiscale personale, declaraţia se depune în termen de 15 zile de la data comunicării solicitării.

2. Conform prevederilor art. 10 din Codul de procedură fiscală, aveți obligația de cooperare cu organul fiscal central.

În situația în care aveți calitatea de contribuabil potrivit Codului fiscal, dumneavoastră aveți obligația prevăzută de dispozițiile art. 10 alin. (1) din același act normativ de a coopera cu organul fiscal central în vederea determinării stării de fapt fiscale, prin prezentarea faptelor cunoscute de către dumneavoastră, în întregime, conform realității, și prin indicarea mijloacelor doveditoare care vă sunt cunoscute, cu respectarea prevederilor în materie penală și procesual penală.

Aveți obligația să întreprindeți măsurile în vederea procurării mijloacelor doveditoare necesare, prin utilizarea tuturor posibilităților ce vă stau la dispoziție.

3. Conform prevederilor art. 58 din Codul de procedură fiscală, aveți obligația de a furniza informații.

În situația în care aveți calitatea de contribuabil potrivit Legii nr. 227/2015 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare (Codul fiscal), dumneavoastră sau altă persoană împuternicită de dumneavoastră aveți/are obligația prevăzută de dispozițiile art. 58 din Codul de procedură fiscală de a furniza organului fiscal central informațiile necesare determinării stării de fapt fiscale.

4. Conform prevederilor art. 64 din Codul de procedură fiscală, aveți obligația de a prezenta înscrisuri.

În situația în care aveți calitatea de contribuabil potrivit Codului fiscal, dumneavoastră sau altă persoană împuternicită de dumneavoastră aveți/are obligația prevăzută de dispozițiile art. 64 din Codul de procedură fiscală de a pune la dispoziția organului fiscal central registre, evidențe, documente de afaceri și orice alte înscrisuri relevante pentru clarificarea stării de fapt fiscale.

5. Conform prevederilor art. 65 din Codul de procedură fiscală, aveți obligația de a permite efectuarea constatărilor la fața locului.

Indiferent de locul unde se desfășoară verificarea situației fiscale personale, aveți obligația de a permite funcționarilor împuterniciți de organul fiscal central să efectueze o constatare la fața locului, precum și experților folosiți pentru această acțiune intrarea acestora pe terenuri, în încăperi și în orice alte incinte, în măsura în care acest lucru este necesar pentru a face constatări în interes fiscal.

Potrivit dispozițiilor art. 27 din Constituția României, republicată, funcționarii împuterniciți de organul fiscal central și experții folosiți în acțiunea de verificare nu au dreptul de a pătrunde în domiciliul sau reședința dumneavoastră decât cu acordul dumneavoastră.

În cazul în care constatările în interes fiscal fac necesar accesul funcționarilor împuterniciți de organul fiscal central și al experților, dacă este cazul, în domiciliul sau reședința dumneavoastră și nu sunteți de acord, accesul se poate face numai cu autorizarea instanței judecătorești competente.

6. Conform prevederilor art. 147 coroborate cu cele ale art. 118 alin. (8) din Codul de procedură fiscală, aveți obligația de a îndeplini măsurile dispuse de organul de verificare fiscală prin actul întocmit cu ocazia verificării situației fiscale personale, în termenele și în condițiile stabilite de organele de verificare fiscală.

7. Conform prevederilor art. 146, art. 156 alin. (1) și ale art. 173 din Codul de procedură fiscală, precum și prevederilor art. 117 din Codul fiscal, aveți obligația de a plăti diferențele de impozit stabilite cu ocazia verificării situației fiscale personale, precum și dobânzile și penalitățile aferente acestora.

Anexa nr. 8
Contenciosul administrativ

Legea contenciosului administrativ nr. 554/2004[1)]

Capitolul I
Dispoziţii generale

Art. 1. Subiectele de sesizare a instanţei. (1) Orice persoană care se consideră vătămată într-un drept al său ori într-un interes legitim, de către o autoritate publică, printr-un act administrativ sau prin nesoluţionarea în termenul legal a unei cereri, se poate adresa instanţei de contencios administrativ competente, pentru anularea actului, recunoaşterea dreptului pretins sau a interesului legitim şi repararea pagubei ce i-a fost cauzată. Interesul legitim poate fi atât privat, cât şi public.

(2) Se poate adresa instanţei de contencios administrativ şi persoana vătămată într-un drept al său sau într-un interes legitim printr-un act administrativ cu caracter individual, adresat altui subiect de drept.

(3) Avocatul Poporului, în urma controlului realizat, potrivit legii sale organice, dacă apreciază că ilegalitatea actului sau refuzul autorităţii administrative de a-şi realiza atribuţiile legale nu poate fi înlăturat decât prin justiţie, poate sesiza instanţa competentă de contencios administrativ de la domiciliul petentului. Petiţionarul dobândeşte de drept calitatea de reclamant, urmând a fi citat în această calitate. Dacă petiţionarul nu îşi însuşeşte acţiunea formulată de Avocatul Poporului la primul termen de judecată, instanţa de contencios administrativ anulează cererea.

(4) Ministerul Public, atunci când, în urma exercitării atribuţiilor prevăzute de legea sa organică, apreciază că încălcările drepturilor, libertăţilor şi intereselor legitime ale persoanelor se datorează existenţei unor acte administrative unilaterale individuale ale autorităţilor publice emise cu exces de putere, cu acordul prealabil al acestora, sesizează instanţa de contencios administrativ de la domiciliul persoanei fizice sau de la sediul persoanei juridice vătămate. Petiţionarul dobândeşte de drept calitatea de reclamant, urmând a fi citat în această calitate.

(5) Când Ministerul Public apreciază că prin emiterea unui act administrativ normativ se vatămă un interes legitim public, sesizează instanţa de contencios administrativ competentă de la sediul autorităţii publice emitente.

(6) Autoritatea publică emitentă a unui act administrativ unilateral nelegal poate să solicite instanţei anularea acestuia, în situaţia în care actul nu mai poate fi revocat întrucât a intrat în circuitul civil şi a produs efecte juridice. În cazul admiterii acţiunii, instanţa se pronunţă, dacă a fost sesizată prin cererea de chemare în judecată, şi asupra validităţii actelor juridice încheiate în baza actului administrativ nelegal, precum şi asupra efectelor juridice produse de acestea. Acţiunea poate fi introdusă în termen de un an de la data emiterii actului.

(7) Persoana vătămată în drepturile sau în interesele sale legitime prin ordonanţe sau dispoziţii din ordonanţe ale Guvernului neconstituţionale se poate adresa instanţei de contencios administrativ, în condiţiile prezentei legi.

(8)[2)] Prefectul, Agenţia Naţională a Funcţionarilor Publici şi orice subiect de drept public pot introduce acţiuni în contencios administrativ, în condiţiile prezentei legi şi ale legilor speciale.

(9) La soluţionarea cererilor în contencios administrativ, reprezentantul Ministerului Public poate participa, în orice fază a procesului, ori de câte ori apreciază că este necesar pentru apărarea ordinii de drept, a drepturilor şi libertăţilor cetăţenilor.

[n.a. Titlul articolului a fost modificat prin art. I pct. 1 din Legea nr. 262/2007. Alin. (3)-(9) au fost modificate prin art. I pct. 2 din Legea nr. 262/2007]

Art. 2. Semnificaţia unor termeni. (1) În înţelesul prezentei legi, termenii şi expresiile de mai jos au următoarele semnificaţii:

a) *persoană vătămată* – orice persoană titulară a unui drept ori a unui interes legitim, vătămată de o autoritate publică printr-un act administrativ sau prin nesoluţionarea în termenul legal a unei cereri; în sensul prezentei legi, sunt asimilate persoanei vătămate şi grupul de persoane fizice, fără personalitate juridică, titular al unor drepturi subiective sau interese legitime private, precum şi organismele sociale care invocă vătămarea prin actul

---

[1)] M. Of. nr. 1154 din 7 decembrie 2004; cu modificările şi completările ulterioare.

[2)] Prin Decizia nr. 12/2015 (M. Of. nr. 773 din 16 octombrie 2015), Înalta Curte de Casaţie şi Justiţie (Complet DCD) stabileşte că, în condiţiile Legii administraţiei publice locale nr. 215/2001, republicată, cu modificările şi completările ulterioare, şi ale Legii contenciosului administrativ nr. 554/2004, cu modificările şi completările ulterioare, unitatea administrativ-teritorială, prin autoritatea sa executivă, respectiv primarul, nu are dreptul de a ataca în faţa instanţei de contencios administrativ hotărârile adoptate de autoritatea sa deliberativă, respectiv consiliul local sau, după caz, Consiliul General al Municipiului Bucureşti.

administrativ atacat fie a unui interes legitim public, fie a drepturilor şi intereselor legitime ale unor persoane fizice determinate;

b)[1] *autoritate publică* – orice organ de stat sau al unităţilor administrativ-teritoriale care acţionează, în regim de putere publică, pentru satisfacerea unui interes legitim public; sunt asimilate autorităţilor publice, în sensul prezentei legi, persoanele juridice de drept privat care, potrivit legii, au obţinut statut de utilitate publică sau sunt autorizate să presteze un serviciu public, în regim de putere publică;

c) *act administrativ* – actul unilateral cu caracter individual sau normativ emis de o autoritate publică, în regim de putere publică, în vederea organizării executării legii sau a executării în concret a legii, care dă naştere, modifică sau stinge raporturi juridice;

c[1]) sunt asimilate actelor administrative, în sensul prezentei legi, şi contractele încheiate de autorităţile publice care au ca obiect punerea în valoare a bunurilor proprietate publică, executarea lucrărilor de interes public, prestarea serviciilor publice, achiziţiile publice; prin legi speciale pot fi prevăzute şi alte categorii de contracte administrative;

d) *act administrativ-jurisdicţional* – actul emis de o autoritate administrativă învestită, prin lege organică, cu atribuţii de jurisdicţie administrativă specială;

e) *jurisdicţie administrativă specială* – activitatea înfăptuită de o autoritate administrativă care are, conform legii organice speciale în materie, competenţa de soluţionare a unui conflict privind un act administrativ, după o procedură bazată pe principiile contradictorialităţii, asigurării dreptului la apărare şi independenţei activităţii administrativ-jurisdicţionale;

f)[2] *contencios administrativ* – activitatea de soluţionare de către instanţele de contencios administrativ competente potrivit legii organice a litigiilor în care cel puţin una dintre părţi este o autoritate publică, iar conflictul s-a născut fie din emiterea sau încheierea, după caz, a unui act administrativ, în sensul prezentei legi, fie din nesoluţionarea în termenul legal ori din refuzul nejustificat de a rezolva o cerere referitoare la un drept sau la un interes legitim;

g) *instanţă de contencios administrativ*, denumită în continuare instanţă – Secţia de contencios administrativ şi fiscal a Înaltei Curţi de Casaţie şi Justiţie, secţiile de contencios administrativ şi fiscal ale curţilor de apel şi tribunalele administrativ-fiscale;

h) *nesoluţionare în termenul legal a unei cereri* – faptul de a nu răspunde solicitantului în termen de 30 de zile de la înregistrarea cererii, dacă prin lege nu se prevede alt termen;

i) *refuz nejustificat de a soluţiona o cerere* – exprimarea explicită, cu exces de putere, a voinţei de a nu rezolva cererea unei persoane; este asimilată refuzului nejustificat şi nepunerea în executare a actului administrativ emis ca urmare a soluţionării favorabile a cererii sau, după caz, a plângerii prealabile;

j) *plângere prealabilă* – cererea prin care se solicită autorităţii publice emitente sau celei ierarhic superioare, după caz, reexaminarea unui act administrativ cu caracter individual sau normativ, în sensul revocării sau modificării acestuia;

---

[1] Prin Decizia nr. 28/2017 (www.scj.ro), Înalta Curte de Casaţie şi Justiţie (Complet DCD) stabileşte că noţiunea de „autoritate publică", astfel cum este definită de art. 2 alin. (1) lit. b) din Legea contenciosului administrativ nr. 554/2004, cu modificările şi completările ulterioare, nu este similară cu cea de „instituţie publică", astfel cum este prevăzută de art. 2 alin. (1) pct. 39 din Legea nr. 273/2006 privind finanţele locale, cu modificările şi completările ulterioare.

[2] Prin Decizia nr. 13/2015 (M. Of. nr. 690 din 11 semptembrie 2015), Înalta Curte de Casaţie şi Justiţie (Complet RIL) admite recursul în interesul legii şi stabileşte că, în interpretarea şi aplicarea dispoziţiilor art. 2 alin. (1) lit. f) şi art. 10 din Legea contenciosului administrativ nr. 554/2004, cu modificările şi completările ulterioare, respectiv art. 94 şi art. 95 din Codul de procedură civilă, litigiile având ca obiect acţiuni prin care se solicită de către o direcţie generală de asistenţă socială şi protecţia copilului obligarea unui consiliu judeţean sau local ori a unei alte direcţii generale de asistenţă socială şi protecţia copilului la suportarea cheltuielilor de întreţinere pentru persoane care beneficiază de măsuri de protecţie prevăzute de Legea nr. 448/2006 privind protecţia şi promovarea drepturilor persoanelor cu handicap, republicată, cu modificările şi completările ulterioare, şi Legea nr. 272/2004 privind protecţia şi promovarea drepturilor copilului, republicată, cu modificările şi completările ulterioare, sunt de competenţa instanţelor de contencios administrativ.

Prin Decizia nr. 16/2016 (M. Of. nr. 110 din 9 februarie 2017), Înalta Curte de Casaţie şi Justiţie (Complet RIL) admite recursul în interesul legii stabileşte că, în interpretarea şi aplicarea unitară a dispoziţiilor art. 1, art. 231 şi art. 278 alin. (2) din Legea nr. 53/2003 - Codul muncii, republicată, cu modificările şi completările ulterioare, art. 55 din Legea nr. 393/2004 privind Statutul aleşilor locali, cu modificările şi completările ulterioare, art. 2 alin. (1) lit. f) din Legea contenciosului administrativ nr. 554/2004, cu modificările şi completările ulterioare, şi art. 109 din Legea nr. 188/1999 privind Statutul funcţionarilor publici, republicată, cu modificările şi completările ulterioare: Prevederile Codului muncii se aplică raporturilor juridice dintre primar/viceprimar şi unitatea administrativ-teritorială, dacă legi speciale nu conţin dispoziţii specifice, inclusiv după încetarea mandatelor.

Prin Decizia nr. 1/2017 (M. Of. nr. 223 din 31 martie 2017), Înalta Curte de Casaţie şi Justiţie (Complet RIL) admite recursul în interesul legii şi stabileşte că, în interpretarea şi aplicarea unitară a dispoziţiilor art. 85 alin. (2) din Legea nr. 448/2006 privind protecţia şi promovarea drepturilor persoanelor cu handicap, republicată, cu modificările şi completările ulterioare, art. 115 alin. (1) lit. a) şi art. 133 alin. (1) din Legea nr. 272/2004 privind protecţia şi promovarea drepturilor copilului, republicată, cu modificările şi completările ulterioare, şi art. 10 alin. (3) din Hotărârea Guvernului nr. 1.437/2004 privind organizarea şi metodologia de funcţionare a comisiei pentru protecţia copilului, raportate la art. 2 alin. (1) lit. b), c) şi f), art. 8 alin. (1) şi art. 10 alin. (1) din Legea contenciosului administrativ nr. 554/2004, cu modificările şi completările ulterioare, competenţa de soluţionare în primă instanţă a litigiilor având ca obiect anularea hotărârilor comisiei pentru protecţia copilului de încadrare în grad şi tip de handicap a copilului cu dizabilităţi revine tribunalelor - secţiile de contencios administrativ/completele specializate în materia contenciosului administrativ.

k) *acte care privesc raporturile cu Parlamentul* – actele emise de o autoritate publică, în realizarea atribuţiilor sale, prevăzute de Constituţie sau de o lege organică, în raporturile de natură politică cu Parlamentul;

l) *act de comandament cu caracter militar* – actul administrativ referitor la problemele strict militare ale activităţii din cadrul forţelor armate, specifice organizării militare, care presupun dreptul comandanţilor de a da ordine subordonaţilor în aspecte privitoare la conducerea trupei, în timp de pace sau război ori, după caz, la îndeplinirea serviciului militar;

m) *serviciu public* – activitatea organizată sau, după caz, autorizată de o autoritate publică, în scopul satisfacerii unui interes legitim public;

n) *exces de putere* – exercitarea dreptului de apreciere al autorităţilor publice prin încălcarea limitelor competenţei prevăzute de lege sau prin încălcarea drepturilor şi libertăţilor cetăţenilor;

o) *drept vătămat* – orice drept prevăzut de Constituţie, de lege sau de alt act normativ, căruia i se aduce o atingere printr-un act administrativ;

p) *interes legitim privat* – posibilitatea de a pretinde o anumită conduită, în considerarea realizării unui drept subiectiv viitor şi previzibil, prefigurat;

r) *interes legitim public* – interesul care vizează ordinea de drept şi democraţia constituţională, garantarea drepturilor, libertăţilor şi îndatoririlor fundamentale ale cetăţenilor, satisfacerea nevoilor comunitare, realizarea competenţei autorităţilor publice;

s) *organisme sociale interesate* – structuri neguvernamentale, sindicate, asociaţii, fundaţii şi altele asemenea, care au ca obiect de activitate protecţia drepturilor diferitelor categorii de cetăţeni sau, după caz, buna funcţionare a serviciilor publice administrative;

ş) *pagubă iminentă* – prejudiciul material viitor şi previzibil sau, după caz, perturbarea previzibilă gravă a funcţionării unei autorităţi publice sau a unui serviciu public;

t) *cazuri bine justificate* – împrejurările legate de starea de fapt şi de drept, care sunt de natură să creeze o îndoială serioasă în privinţa legalităţii actului administrativ;

ţ) *instanţă de executare* – instanţa care a soluţionat fondul litigiului de contencios administrativ.

(2) Se asimilează actelor administrative unilaterale şi refuzul nejustificat de a rezolva o cerere referitoare la un drept sau la un interes legitim ori, după caz, faptul de a nu răspunde solicitantului în termenul legal.

[n.a. alin. (1) a fost modificat prin art. I pct. 3 din Legea nr. 262/2007: lit. c) de la alin. (1) a fost modificată şi lit. c[1]*) a fost introdusă prin Legea nr. 212/2018]*

Art. 3[1]**. Tutela administrativă.** (1) Prefectul poate ataca direct în faţa instanţei de contencios administrativ actele emise de autorităţile administraţiei publice locale, dacă le consideră nelegale; acţiunea se formulează în termenul prevăzut la art. 11 alin. (1), care începe să curgă de la momentul comunicării actului către prefect şi în condiţiile prevăzute de prezenta lege. Acţiunea introdusă de prefect este scutită de taxa de timbru.

(2) Agenţia Naţională a Funcţionarilor Publici poate ataca în faţa instanţei de contencios administrativ actele autorităţilor publice centrale şi locale prin care se încalcă legislaţia privind funcţia publică, în condiţiile prezentei legi şi ale Legii nr. 188/1999 privind Statutul funcţionarilor publici, republicată.

(3) Până la soluţionarea cauzei, actul atacat potrivit alin. (1) şi (2) este suspendat de drept.

[n.a. alin. (1) a fost modificat prin art. I pct. 4 din Legea nr. 262/2007]

Art. 4[2]**. Excepţia de nelegalitate.** (1) Legalitatea unui act administrativ cu caracter individual, indiferent de data emiterii acestuia, poate fi cercetată oricând în cadrul unui proces, pe cale de excepţie, din oficiu sau la cererea părţii interesate.

---

[1] Prin Decizia nr. 11/2015 (M. Of. nr. 501 din 8 iulie 2015), Înalta Curte de Casaţie şi Justiţie (Complet DCD) stabileşte că, în interpretarea dispoziţiilor art. 3 din Legea contenciosului administrativ nr. 554/2004, cu modificările şi completările ulterioare, coroborate cu dispoziţiile art. 63 alin. (5) lit. e) şi art. 115 alin. (2) din Legea administraţiei publice locale nr. 215/2001, republicată, cu modificările şi completările ulterioare, şi ale art. 19 alin. (1) lit. a) şi lit. e) din Legea nr. 340/2004 privind prefectul şi instituţia prefectului, republicată, cu modificările şi completările ulterioare, şi ale art. 123 alin. (5) din Constituţie, prefectului îi este recunoscut dreptul de a ataca în faţa instanţei de contencios administrativ actele administrative emise de autorităţile administraţiei publice locale, în înţelesul prevederilor art. 2 alin. (1) lit. c) din Legea contenciosului administrativ nr. 554/2004, cu modificările şi completările ulterioare.

Prin Decizia nr. 26/2016 (M. Of. nr. 996 din 12 decembrie 2016), Înalta Curte de Casaţie şi Justiţie (Complet DCD) stabileşte că dispoziţiile art. 3 din Legea nr. 554/2004 se interpretează în sensul că prefectul nu poate ataca în faţa instanţelor de contencios administrativ refuzul [asimilat unui act administrativ, potrivit dispoziţiilor art. 2 alin. (2) din Legea nr. 554/2004] consiliului local de a pune pe ordinea de zi a şedinţei şi de a lua act de încetarea de drept a mandatului de consilier local înainte de termen, refuz exprimat la cererea prefectului adresată potrivit atribuţiilor reglementate de dispoziţiile art. 19 alin. (1) lit. a) şi e) din Legea nr. 340/2004 privind prefectul şi instituţia prefectului, republicată, cu modificările şi completările ulterioare.

[2] Prin Decizia nr. 36/2016 (M. Of. nr. 104 din 7 februarie 2017), Înalta Curte de Casaţie şi Justiţie (Complet DCD) stabileşte că dispoziţiile art. 4 din Legea contenciosului administrativ nr. 554/2004, cu modificările şi completările ulterioare, permit invocarea excepţiei de nelegalitate a unui act administrativ cu caracter individual, direct în recurs.

(2) Instanța învestită cu fondul litigiului și în fața căreia a fost invocată excepția de nelegalitate, constatând că de actul administrativ cu caracter individual depinde soluționarea litigiului pe fond, este competentă să se pronunțe asupra excepției, fie printr-o încheiere interlocutorie, fie prin hotărârea pe care o va pronunța în cauză. În situația în care instanța se pronunță asupra excepției de nelegalitate prin încheiere interlocutorie, aceasta poate fi atacată odată cu fondul.

(3) În cazul în care a constatat nelegalitatea actului administrativ cu caracter individual, instanța în fața căreia a fost invocată excepția de nelegalitate va soluționa cauza, fără a ține seama de actul a cărui nelegalitate a fost constatată.

(4) Actele administrative cu caracter normativ nu pot forma obiect al excepției de nelegalitate. Controlul judecătoresc al actelor administrative cu caracter normativ se exercită de către instanța de contencios administrativ în cadrul acțiunii în anulare, în condițiile prevăzute de prezenta lege.

[n.a. alin. (1)-(3) au fost modificate prin art. I pct. 5 din Legea nr. 262/2007. Alin. (1) a fost modificat prin art. VII din Legea nr. 202/2010. Art. 4 a fost modificat integral prin Legea nr. 76/2012, începând cu 15 februarie 2013]

Art. 5. Actele nesupuse controlului și limitele controlului. (1) Nu pot fi atacate în contenciosul administrativ:

a) actele administrative ale autorităților publice care privesc raporturile acestora cu Parlamentul;

b) actele de comandament cu caracter militar.

(2) Nu pot fi atacate pe calea contenciosului administrativ actele administrative pentru modificarea sau desființarea cărora se prevede, prin lege organică, o altă procedură judiciară.

(3) În litigiile referitoare la actele administrative emise pentru aplicarea regimului stării de război, al stării de asediu sau al celei de urgență, cele care privesc apărarea și securitatea națională ori cele emise pentru restabilirea ordinii publice, precum și pentru înlăturarea consecințelor calamităților naturale, epidemiilor și epizootiilor nu sunt aplicabile prevederile art. 14. (4) În litigiile prevăzute la alin. (3) nu sunt aplicabile prevederile art. 14 și 21.

(4) abrogat.

[n.a. alin. (3) abrogat parțial de Decizia CCR nr. 302/2011; alin. (3) a fost modificat și alin. (4) a fost abrogat prin Legea nr. 212/2018]

Art. 6. Actele administrativ-jurisdicționale. (1) Jurisdicțiile administrative speciale sunt facultative și gratuite.

(2) Actele administrative susceptibile, potrivit legii organice, să facă obiectul unei jurisdicții speciale administrative pot fi atacate la instanța de contencios administrativ, cu respectarea dispozițiilor art. 7 alin. (1), dacă partea înțelege să nu exercite procedura administrativ-jurisdicțională.

(3) Actul administrativ-jurisdicțional pentru care, prin lege organică specială, se prevede o cale de atac în fața unei alte jurisdicții administrative speciale poate fi atacat direct la instanța de contencios administrativ, în termen de 15 zile de la comunicare, dacă partea înțelege să renunțe la calea administrativ-jurisdicțională de atac.

(4) Dacă partea care a optat pentru jurisdicția administrativă specială sau pentru calea de atac la un alt organ administrativ-jurisdicțional înțelege să renunțe la aceasta în timpul soluționării litigiului, este obligată să notifice decizia de renunțare organului administrativ-jurisdicțional în cauză. Partea sesizează instanța de contencios administrativ în termen de 15 zile de la notificare. În această situație, procedura administrativă prealabilă prevăzută de art. 7 nu se mai efectuează.

[n.a. alin. (2)-(4) au fost modificate prin art. I pct. 6 din Legea nr. 262/2007]

Capitolul II
Procedura de soluționare a cererilor în contenciosul administrativ

Art. 7. Procedura prealabilă. (1) Înainte de a se adresa instanței de contencios administrativ competente, persoana care se consideră vătămată într-un drept al său ori într-un interes legitim printr-un act administrativ individual care i se adresează trebuie să solicite autorității publice emitente sau autorității ierarhic superioare, dacă aceasta există, în termen de 30 de zile de la data comunicării actului, revocarea, în tot sau în parte, a acestuia. Pentru motive temeinice, persoana vătămată, destinatar al actului, poate introduce plângerea prealabilă, în cazul actelor administrative unilaterale, și peste termenul prevăzut la alin. (1), dar nu mai târziu de 6 luni de la data emiterii actului.

(1^1) În cazul actului administrativ normativ, plângerea prealabilă poate fi formulată oricând.

(2) Prevederile alin. (1) sunt aplicabile și în ipoteza în care legea specială prevede o procedură administrativ-jurisdicțională, iar partea nu a optat pentru aceasta.

(3) Este îndreptăţită să introducă plângere prealabilă şi persoana vătămată într-un drept al său sau într-un interes legitim, printr-un act administrativ cu caracter individual, adresat altui subiect de drept. Plângerea prealabilă, în cazul actelor administrative unilaterale, se va introduce în termen de 30 de zile din momentul în care persoana vătămată a luat cunoştinţă, pe orice cale, de conţinutul actului. Pentru motive temeinice, plângerea prealabilă se poate formula şi peste termenul de 30 de zile, dar nu mai târziu de 6 luni de la data la care a luat cunoştinţă, pe orice cale, de conţinutul acestuia. Termenul de 6 luni prevăzut în prezentul alineat, precum şi cel prevăzut la alin. (1) sunt termene de prescripţie.

(4) Plângerea prealabilă, formulată potrivit prevederilor alin. (1), se soluţionează în termenul prevăzut la art. 2 alin. (1) lit. g).

(5) În cazul acţiunilor introduse de prefect, Avocatul Poporului, Ministerul Public, Agenţia Naţională a Funcţionarilor Publici, al celor care privesc cererile persoanelor vătămate prin ordonanţe sau dispoziţii din ordonanţe sau al acţiunilor îndreptate împotriva actelor administrative care nu mai pot fi revocate întrucât au intrat în circuitul civil şi au produs efecte juridice, precum şi în cazurile prevăzute la art. 2 alin. (2) şi la art. 4 nu este obligatorie plângerea prealabilă.

(6) Plângerea prealabilă în cazul acţiunilor care au ca obiect contracte administrative are semnificaţia concilierii în cazul litigiilor comerciale, dispoziţiile Codului de procedură civilă fiind aplicabile în mod corespunzător. În acest caz, plângerea trebuie făcută în termenul de 6 luni prevăzut la alin. (7), care va începe să curgă:

a) de la data încheierii contractului, în cazul litigiilor legate de încheierea lui;

b) de la data când reclamantul a cunoscut cauza anulării, dar nu mai târziu de un an de la încheierea contractului;

c) abrogat;

d) abrogat;

e) abrogat.

(7)[1] abrogat.

[n.a. alin. (1) a fost modificat prin art. I pct. 7 din Legea nr. 262/2007. Alin. (1^1) a fost introdus prin art. I pct. 8 din Legea nr. 262/2007. Alin. (5) şi (6) au fost modificate prin art. I pct. 9 din Legea nr. 262/2007; alin. (3), (5) şi (6) au fost modificate şi alin. (7) a fost abrogat prin Legea nr. 212/2018]

Art. 8. Obiectul acţiunii judiciare. (1)[2] Persoana vătămată într-un drept recunoscut de lege sau într-un interes legitim printr-un act administrativ unilateral, nemulţumită de răspunsul primit la plângerea prealabilă sau care nu a primit niciun răspuns în termenul prevăzut la art. 2 alin. (1) lit. h), poate sesiza instanţa de contencios administrativ competentă, pentru a solicita anularea în tot sau în parte a actului, repararea pagubei cauzate şi, eventual, reparaţii pentru daune morale. De asemenea se poate adresa instanţei de contencios administrativ şi cei care se consideră vătămat într-un drept sau interes legitim al său prin nesoluţionarea în termen sau prin refuzul nejustificat de soluţionare a unei cereri, precum şi prin refuzul de efectuare a unei anumite operaţiuni administrative necesare pentru exercitarea sau protejarea dreptului sau interesului legitim. Motivele invocate în cererea de anulare a actului nu sunt limitate la cele invocate prin plângerea prealabilă.

(1^1) Persoanele fizice şi persoanele juridice de drept privat pot formula capete de cerere prin care invocă apărarea unui interes legitim public numai în subsidiar, în măsura în care vătămarea interesului legitim public decurge logic din încălcarea dreptului subiectiv sau a interesului legitim privat.

---

[1] Prin Decizia nr. 797/2007, Curtea Constituţională admite excepţia de neconstituţionalitate a dispoziţiilor art. 7 alin. (7) din Legea nr. 554/2004 şi constată că textul de lege este neconstituţional în măsura în care termenul de 6 luni de la data emiterii actului se aplică plângerii prealabile formulate de persoana vătămată într-un drept al său sau într-un interes legitim, printr-un act administrativ cu caracter individual, adresat altui subiect de drept.

[2] Prin Decizia nr. 459/2014 (M. Of. nr. 712 din 30 septembrie 2014), Curtea Constituţională admite excepţia de neconstituţionalitate şi constată că dispoziţiile art. 8 alin. (1) raportate la art. 2 alin. (1) lit. c) teza întâi sunt constituţionale în măsura în care se interpretează în sensul că decretele Preşedintelui privind numirea judecătorilor la Curtea Constituţională sunt excluse din sfera controlului judecătoresc sub aspectul verificării îndeplinirii condiţiei „înaltei competenţe profesionale".

Prin Decizia nr. 1/2017 (M. Of. nr. 223 din 31 martie 2017), Înalta Curte de Casaţie şi Justiţie (Complet RIL) admite recursul în interesul legii şi stabileşte că, în interpretarea şi aplicarea unitară a dispoziţiilor art. 85 alin. (2) din Legea nr. 448/2006 privind protecţia şi promovarea drepturilor persoanelor cu handicap, republicată, cu modificările şi completările ulterioare, art. 115 alin. (1) lit. a) şi art. 133 alin. (1) din Legea nr. 272/2004 privind protecţia şi promovarea drepturilor copilului, republicată, cu modificările şi completările ulterioare, şi art. 10 alin. (3) din Hotărârea Guvernului nr. 1.437/2004 privind organizarea şi metodologia de funcţionare a comisiei pentru protecţia copilului, raportate la art. 2 alin. (1) lit. b), c) şi f), art. 8 alin. (1) şi art. 10 alin. (1) din Legea contenciosului administrativ nr. 554/2004, cu modificările şi completările ulterioare, competenţa de soluţionare în primă instanţă a litigiilor având ca obiect anularea hotărârilor comisiei pentru protecţia copilului de încadrare în grad şi tip de handicap a copilului cu dizabilităţi revine tribunalelor - secţiile de contencios administrativ/completele specializate în materia contenciosului administrativ.

(1²) Prin derogare de la dispozițiile alin. (1), acțiunile întemeiate pe încălcarea unui interes legitim public pot avea ca obiect numai anularea actului sau obligarea autorității pârâte să emită un act sau un alt înscris, respectiv să efectueze o anumită operațiune administrativă, sub sancțiunea penalităților de întârziere sau a amenzii, prevăzute la art. 24 alin. (2).

(2) Instanța de contencios administrativ este competentă să soluționeze litigiile care apar în fazele premergătoare încheierii unui contract administrativ, precum și orice litigii legate de încheierea contractului administrativ, inclusiv litigiile având ca obiect anularea unui contract administrativ. Litigiile care decurg din executarea contractelor administrative sunt în competența de soluționare a instanțelor civile de drept comun.

(3) La soluționarea litigiilor prevăzute la alin. (2) se are în vedere regula după care principiul libertății contractuale este subordonat principiului priorității interesului public.

[n.a. alin. (1) a fost modificat prin Legea nr. 262/2007 și Legea nr. 212/2018. Alin. (1¹) și (1²) au fost introduse prin Legea nr. 262/2007. Alin. (2) și (3) au fost modificate prin Legea nr. 262/2007 și Legea nr. 212/2018]

Art. 9.[1] **Acțiunile împotriva ordonanțelor Guvernului.** (1) Persoana vătămată într-un drept al său ori într-un interes legitim prin ordonanțe sau dispoziții din ordonanțe poate introduce acțiune la instanța de contencios administrativ, însoțită de excepția de neconstituționalitate, în măsura în care obiectul principal nu este constatarea neconstituționalității ordonanței sau a dispoziției din ordonanță.

(2) Instanța de contencios administrativ, dacă apreciază că excepția îndeplinește condițiile prevăzute de art. 29 alin. (1) și (3) din Legea nr. 47/1992 privind organizarea și funcționarea Curții Constituționale, republicată, sesizează, prin încheiere motivată, Curtea Constituțională și suspendă soluționarea cauzei pe fond.

(3) După pronunțarea Curții Constituționale, instanța de contencios administrativ repune cauza pe rol și dă termen, cu citarea părților. Dacă ordonanța sau o dispoziție a acesteia a fost declarată neconstituțională, instanța soluționează fondul cauzei; în caz contrar, acțiunea se respinge ca inadmisibilă.

(4) În situația în care decizia de declarare a neconstituționalității este urmarea unei excepții ridicate în altă cauză, acțiunea poate fi introdusă direct la instanța de contencios administrativ competentă, în limitele unui termen de decădere de un an, calculat de la data publicării deciziei Curții Constituționale în Monitorul Oficial al României, Partea I.

(5) Acțiunea prevăzută de prezentul articol poate avea ca obiect acordarea de despăgubiri pentru prejudiciile cauzate prin ordonanțe ale Guvernului, anularea actelor administrative emise în baza acestora, precum și, după caz, obligarea unei autorități publice la emiterea unui act administrativ sau la realizarea unei anumite operațiuni administrative.

[n.a. alin. (3) și (4) au fost modificate prin art. I pct. 13 din Legea nr. 262/2007. Alin. (5) a fost introdus prin art. I pct. 14 din Legea nr. 262/2007. Alin. (1) a fost modificat prin art. unic din Legea nr. 100/2008]

Art. 10.[2] **Instanța competentă.** (1)[3] Litigiile privind actele administrative emise sau încheiate de autoritățile publice locale și județene, precum și cele care privesc taxe și impozite, contribuții, datorii vamale, precum și accesorii ale acestora de până la 3.000.000 de lei se soluționează în fond de tribunalele administrativ-fiscale, iar

---

[1] Prin Decizia nr. 660/2007 (M. Of. nr. 525 din 2 august 2007), Curtea Constituțională admite excepția de neconstituționalitate și constată că dispozițiile art. 9 din Legea contenciosului administrativ nr. 554/2004 sunt neconstituționale în măsura în care permit ca acțiunea introdusă la instanța de contencios administrativ să aibă ca obiect principal constatarea neconstituționalității unei ordonanțe sau a unei dispoziții dintr-o ordonanță.

[2] Prin Decizia nr. 13/2015 (M. Of. nr. 690 din 11 septembrie 2015), Înalta Curte de Casație și Justiție (Complet RIL) admite recursul în interesul legii și stabilește că, în interpretarea și aplicarea dispozițiilor art. 2 alin. (1) lit. f) și art. 10 din Legea contenciosului administrativ nr. 554/2004, cu modificările și completările ulterioare, respectiv art. 94 și art. 95 din Codul de procedură civilă, litigiile având ca obiect acțiuni prin care se solicită de către o direcție generală de asistență socială și protecția copilului obligarea unui consiliu județean sau local ori a unei alte direcții generale de asistență socială și protecția copilului la suportarea cheltuielilor de întreținere pentru persoane care beneficiază de măsuri de protecție prevăzute de Legea nr. 448/2006 privind protecția și promovarea drepturilor persoanelor cu handicap, republicată, cu modificările și completările ulterioare, și Legea nr. 272/2004 privind protecția și promovarea drepturilor copilului, republicată, cu modificările și completările ulterioare, sunt de competența instanțelor de contencios administrativ.

[3] Prin Decizia nr. 1/2017 (M. Of. nr. 223 din 31 martie 2017), Înalta Curte de Casație și Justiție (Complet RIL) admite recursul în interesul legii și stabilește că, în interpretarea și aplicarea unitară a dispozițiilor art. 85 alin. (2) din Legea nr. 448/2006 privind protecția și promovarea drepturilor persoanelor cu handicap, republicată, cu modificările și completările ulterioare, art. 115 alin. (1) lit. a) și art. 133 alin. (1) din Legea nr. 272/2004 privind protecția și promovarea drepturilor copilului, republicată, cu modificările și completările ulterioare, și art. 10 alin. (3) din Hotărârea Guvernului nr. 1.437/2004 privind organizarea și metodologia de funcționare a comisiei pentru protecția copilului, raportate la art. 2 alin. (1) lit. b), c) și f), art. 8 alin. (1) și art. 10 alin. (1) din Legea contenciosului administrativ nr. 554/2004, cu modificările și completările ulterioare, competența de soluționare în primă instanță a litigiilor având ca obiect anularea hotărârilor comisiei pentru protecția copilului de încadrare în grad și tip de handicap a copilului cu dizabilități revine tribunalelor - secțiile de contencios administrativ/completele specializate în materia contenciosului administrativ.

cele privind actele administrative emise sau încheiate de autorităţile publice centrale, precum şi cele care privesc taxe şi impozite, contribuţii, datorii vamale, precum şi accesorii ale acestora mai mari de 3.000.000 de lei se soluţionează în fond de secţiile de contencios administrativ şi fiscal ale curţilor de apel, dacă prin lege organică specială nu se prevede altfel.

(1[1]) Cererile privind actele administrative care au ca obiect sume reprezentând finanţarea nerambursabilă din partea Uniunii Europene se soluţionează potrivit criteriului valoric, iar cererile care au ca obiect acte administrative neevaluabile se soluţionează potrivit rangului autorităţii, conform prevederilor alin. (1).

(2) Recursul împotriva sentinţelor pronunţate de tribunalele administrativ-fiscale se judecă de secţiile de contencios administrativ şi fiscal ale curţilor de apel, iar recursul împotriva sentinţelor pronunţate de secţiile de contencios administrativ şi fiscal ale curţilor de apel se judecă de Secţia de contencios administrativ şi fiscal a Înaltei Curţi de Casaţie şi Justiţie, dacă prin lege organică specială nu se prevede altfel.

(3) Reclamantul persoană fizică sau juridică de drept privat se adresează exclusiv instanţei de la domiciliul sau sediul său. Reclamantul autoritate publică, instituţie publică sau asimilată acestora se adresează exclusiv instanţei de la domiciliul sau sediul pârâtului.

[n.a. alin. (2) a fost modificat prin art. I pct. 15 din Legea nr. 262/2007. Alin. (1) a fost modificat prin art. VI[1] din OUG nr. 100/2007, astfel cum a fost introdus prin Legea de aprobare nr. 97/2008. Alin. (1) a fost modificat şi alin. (1[1]) a fost introdus prin Legea nr. 76/2012, începând cu 15 februarie 2013; alin. (1), (1[1]) şi (3) au fost modificate prin Legea nr. 212/2018]

Art. 11. Termenul de introducere a acţiunii. (1) Cererile prin care se solicită anularea unui act administrativ individual, a unui contract administrativ, recunoaşterea dreptului pretins şi repararea pagubei cauzate se pot introduce în termen de 6 luni de la:

a) data comunicării răspunsului la plângerea prealabilă;

b) data comunicării refuzului nejustificat de soluţionare a cererii;

c) data expirării termenului de soluţionare a plângerii prealabile, respectiv data expirării termenului legal de soluţionare a cererii;

d) data expirării termenului prevăzut la art. 2 alin. (1) lit. h), calculat de la comunicarea actului administrativ emis în soluţionarea favorabilă a cererii sau, după caz, a plângerii prealabile;

e) abrogat.

(2) Pentru motive temeinice, în cazul actului administrativ individual, cererea poate fi introdusă şi peste termenul prevăzut la alin. (1), dar nu mai târziu de un an de la data comunicării actului, data luării la cunoştinţă, data introducerii cererii sau data încheierii procesului-verbal de conciliere, după caz.

(2[1]) În cazul suspendării, potrivit legii speciale, a procedurii de soluţionare a plângerii prealabile, termenul prevăzut la alin. (1) curge după reluarea procedurii, de la momentul finalizării acesteia sau de la data expirării termenului legal de soluţionare, după caz, dacă a expirat termenul prevăzut la alin. (2).

(3) În cazul acţiunilor formulate de prefect, Avocatul Poporului, Ministerul Public sau Agenţia Naţională a Funcţionarilor Publici, termenul curge de la data când s-a cunoscut existenţa actului nelegal, fiind aplicabile în mod corespunzător prevederile alin. (2).

(4) Ordonanţele sau dispoziţiile din ordonanţe care se consideră a fi neconstituţionale, precum şi actele administrative cu caracter normativ care se consideră a fi nelegale pot fi atacate oricând.

(5) Termenul prevăzut la alin. (1) este termen de prescripţie, iar termenul prevăzut la alin. (2) este termen de decădere.

[n.a. alin. (1) şi (2) au fost modificate prin art. I pct. 16 din Legea nr. 262/2007. Alin. (2[1]) a fost introdus prin art. I pct. 17 din Legea nr. 262/2007; alin. (1) lit. e) a fost abrogată prin Legea nr. 212/2018]

Art. 12. Documentele necesare. Reclamantul anexează la acţiune copia actului administrativ pe care îl atacă sau, după caz, răspunsul autorităţii publice prin care i se comunică refuzul rezolvării cererii sale. În situaţia în care reclamantul nu a primit niciun răspuns la cererea sa, va depune la dosar copia cererii, certificată prin numărul şi data înregistrării la autoritatea publică, precum şi orice înscris care face dovada îndeplinirii procedurii prealabile, dacă acest demers era obligatoriu. În situaţia în care reclamantul introduce acţiune împotriva autorităţii care refuză să pună în executare actul administrativ emis în urma soluţionării favorabile a cererii ori a plângerii prealabile, va depune la dosar şi copia certificată după acest act.

[n.a. art. a fost modificat prin art. I pct. 18 din Legea nr. 262/2007]

Art. 13. Citarea părţilor, relaţii. (1) La primirea cererii, instanţa dispune citarea părţilor. Autoritatea publică emitentă va comunica împreună cu întâmpinarea actul atacat împreună cu întreaga documentaţie care a stat la baza emiterii lui, precum şi orice alte lucrări necesare pentru soluţionarea cauzei. Instanţa poate solicita emitentului orice alte lucrări necesare pentru soluţionarea cauzei.

(2) În situația în care reclamant este un terț în sensul art. 1 alin. (2) sau când acțiunea este introdusă de Avocatul Poporului ori de Ministerul Public, instanța va cere autorității publice emitente să îi comunice de urgență actul atacat împreună cu documentația care a stat la baza emiterii lui, precum și orice alte lucrări necesare pentru soluționarea cauzei.

(3) În mod corespunzător situațiilor prevăzute la alin. (1) și (2), după caz, se procedează și în cazul acțiunilor care au ca obiect refuzul de rezolvare a cererii privind un drept recunoscut de lege sau un interes legitim.

(4) Dacă autoritatea publică nu trimite în termenul stabilit de instanță lucrările cerute, conducătorul acesteia va fi obligat, prin încheiere interlocutorie, să plătească statului, cu titlu de amendă judiciară, 10% din salariul minim brut pe economie pentru fiecare zi de întârziere nejustificată.

[n.a. alin. (1) și (3) au fost modificate prin art. I pct. 19 din Legea nr. 262/2007; alin. (1) a fost modificat prin Legea nr. 212/2018]

Art. 14. Suspendarea executării actului. (1) În cazuri bine justificate și pentru prevenirea unei pagube iminente, după sesizarea, în condițiile art. 7, a autorității publice care a emis actul sau a autorității ierarhic superioare, persoana vătămată poate să ceară instanței competente să dispună suspendarea executării actului administrativ unilateral până la pronunțarea instanței de fond. În cazul în care persoana vătămată nu introduce acțiunea în anularea actului în termen de 60 de zile, suspendarea încetează de drept și fără nicio formalitate.

(2) Instanța soluționează cererea de suspendare, de urgență și cu precădere, cu citarea părților. Procedura prevăzută la art. 200 și 201 din Codul de procedură civilă nu este aplicabilă. Întâmpinarea este obligatorie și se depune la dosarul cauzei cu cel puțin 3 zile înainte de termenul de judecată. Reclamantul va lua cunoștință de conținutul întâmpinării de la dosarul cauzei. Instanța poate acorda un nou termen de judecată în cazul în care reclamantul solicită amânarea pentru a lua cunoștință de conținutul întâmpinării.

(3) Când în cauză este un interes public major, de natură a perturba grav funcționarea unui serviciu public administrativ, cererea de suspendare a actului administrativ normativ poate fi introdusă și de Ministerul Public, din oficiu sau la sesizare, prevederile alin. (2) aplicându-se în mod corespunzător.

(4) Hotărârea prin care se pronunță suspendarea este executorie de drept. Ea poate fi atacată cu recurs în termen de 5 zile de la comunicare. Recursul nu este suspensiv de executare.

(5) În ipoteza în care se emite un nou act administrativ cu același conținut ca și cel suspendat de către instanță, acesta este suspendat de drept. În acest caz nu este obligatorie plângerea prealabilă.

(6) Nu pot fi formulate mai multe cereri de suspendare succesive pentru aceleași motive.

(7) Suspendarea executării actului administrativ are ca efect încetarea oricărei forme de executare, până la expirarea duratei suspendării.

[n.a. articolul a fost modificat prin art. I pct. 20 din Legea nr. 262/2007; alin. (2) a fost modificat prin Legea nr. 212/2018]

Art. 15. Solicitarea suspendării prin acțiunea principală. (1) Suspendarea executării actului administrativ unilateral poate fi solicitată de reclamant, pentru motivele prevăzute la art. 14, și prin cererea adresată instanței competente pentru anularea, în tot sau în parte, a actului atacat, în acest caz, instanța poate dispune suspendarea actului administrativ atacat, până la soluționarea definitivă a cauzei. Cererea de suspendare se poate formula odată cu acțiunea principală sau printr-o acțiune separată, până la soluționarea acțiunii în fond.

(2) Dispozițiile art. 14 alin. (2)-(7) se aplică în mod corespunzător.

(3) Hotărârea dată cererii de suspendare este executorie de drept, iar introducerea recursului, potrivit art. 14 alin. (4), nu suspendă executarea.

(4) În ipoteza admiterii acțiunii de fond, măsura suspendării, dispusă în condițiile art. 14, se prelungește de drept până la soluționarea definitivă a cauzei, chiar dacă reclamantul nu a solicitat suspendarea executării actului administrativ în temeiul alin. (1).

[n.a. alin. (1) și (2) au fost modificate prin art. I pct. 21 din Legea nr. 262/2007. Alin. (4) a fost introdus prin art. I pct. 22 din Legea nr. 262/2007; alin. (1) și (4) au fost modificate prin Legea nr. 212/2018]

Art. 16. Introducerea în cauză a funcționarului. (1) Cererile în justiție prevăzute de prezenta lege pot fi formulate și personal împotriva persoanei care a contribuit la elaborarea, emiterea, adoptarea sau încheierea actului ori, după caz, care se face vinovată de refuzul de a rezolva cererea referitoare la un drept subiectiv sau la un interes legitim, dacă se solicită plata unor despăgubiri pentru prejudiciul cauzat ori pentru întârziere. În cazul în care acțiunea se admite, persoana respectivă poate fi obligată la plata despăgubirilor, solidar cu autoritatea publică pârâtă.

(2) Persoana acționată astfel în justiție îl poate chema în garanție pe superiorul său ierarhic, de la care a primit ordin scris să elaboreze sau să nu elaboreze actul.

[n.a. alin. (1) a fost modificat prin art. I pct. 23 din Legea nr. 262/2007; alin. (1) a fost modificat prin Legea nr. 212/2018]

Art. 16[1]. Introducerea în cauză a altor subiecte de drept. Când raportul juridic dedus judecăţii o impune, instanţa de contencios administrativ va pune în discuţia părţilor necesitatea introducerii în cauză a altei persoane. Dacă niciuna dintre părţi nu solicită introducerea în cauză a terţului şi instanţa apreciază că pricina nu poate fi soluţionată fără participarea terţului, aceasta va respinge cererea fără a se pronunţa în fond.

[n.a. articolul a fost introdus prin art. I pct. 24 din Legea nr. 262/2007 şi a fost modificat prin Legea nr. 212/2018]

Art. 17. Judecarea cererilor. (1) Cererile adresate instanţei se judecă în şedinţă publică, în completul stabilit de lege. Întâmpinarea este obligatorie şi se va comunica reclamantului cu cel puţin 15 zile înainte de primul termen de judecată.

(2) Pentru cererile formulate în baza prezentei legi se percep taxele de timbru prevăzute de Ordonanţa de urgenţă a Guvernului nr. 80/2013 privind taxele judiciare de timbru, cu modificările şi completările ulterioare.

(3) Hotărârile se redactează şi se motivează în cel mult 30 de zile de la pronunţare.

[n.a. alin. (3) a fost modificat prin art. I pct. 25 din Legea nr. 262/2007; alin. (1) şi (2) au fost modificate prin Legea nr. 212/2018]

Art. 18. Soluţiile pe care le poate da instanţa. (1) Instanţa, soluţionând cererea la care se referă art. 8 alin. (1), poate, după caz, să anuleze, în tot sau în parte, actul administrativ, să oblige autoritatea publică să emită un act administrativ, să elibereze un alt înscris sau să efectueze o anumită operaţiune administrativă.

(2) Instanţa este competentă să se pronunţe, în afara situaţiilor prevăzute la art. 1 alin. (6), şi asupra legalităţii operaţiunilor administrative care au stat la baza emiterii actului supus judecăţii.

(3) În cazul soluţionării cererii, instanţa va hotărî şi asupra despăgubirilor pentru daunele materiale şi morale cauzate, dacă reclamantul a solicitat acest lucru.

(4) Atunci când obiectul acţiunii în contencios administrativ îl formează un contract administrativ, în funcţie de starea de fapt, instanţa poate:

a) dispune anularea acestuia, în tot sau în parte;

b) obliga autoritatea publică să încheie contractul la care reclamantul este îndrituit;

c) impune uneia dintre părţi îndeplinirea unei anumite obligaţii;

d) suplini consimţământul unei părţi, când interesul public o cere;

e) obliga la plata unor despăgubiri pentru daunele materiale şi morale.

(5) Soluţiile prevăzute la alin. (1) şi alin. (4) lit. b) şi c) pot fi stabilite sub sancţiunea unei penalităţi aplicabile părţii obligate, pentru fiecare zi de întârziere.

(6) În toate situaţiile, instanţa poate stabili, prin dispozitiv, la cererea părţii interesate, un termen de executare, precum şi amenda prevăzută la art. 24 alin. (2).

[n.a. alin. (1), (2) şi (5) au fost modificate prin art. I pct. 26 din Legea nr. 262/2007. Alin. (6) a fost introdus prin art. I pct. 27 din Legea nr. 262/2007]

Art. 19. Termenul de prescripţie pentru despăgubiri. (1) Când persoana vătămată a cerut anularea actului administrativ, fără a cere în acelaşi timp şi despăgubiri, termenul de prescripţie pentru cererea de despăgubire curge de la data la care acesta a cunoscut sau trebuia să cunoască întinderea pagubei.

(2) Cererile se adresează instanţelor de contencios administrativ competente, în termenul de un an prevăzut la art. 11 alin. (2).

(2[1]) Dispoziţiile alin. (1) şi (2) se aplică, în mod corespunzător, şi contractelor administrative.

(3) Cererile prevăzute la alin. (2) se supun normelor prezentei legi în ceea ce priveşte procedura de judecată şi taxele de timbru.

[n.a. alin. (2[1]) a fost introdus prin art. I pct. 28 din Legea nr. 262/2007]

Art. 20. Recursul. (1) Hotărârea pronunţată în primă instanţă poate fi atacată cu recurs, în termen de 15 zile de la comunicare.

(2) Recursul suspendă executarea şi se judecă de urgenţă. Procedura prevăzută la art. 493 din Codul de procedură civilă nu se aplică în materia contenciosului administrativ.

(3) În cazul admiterii recursului, instanţa de recurs, casând sentinţa, va rejudeca litigiul în fond. Când hotărârea primei instanţe a fost pronunţată fără a se judeca fondul ori dacă judecata s-a făcut în lipsa părţii care a fost nelegal citată atât la administrarea probelor, cât şi la dezbaterea fondului, cauza se va trimite, o singură dată, la această instanţă. În cazul în care judecata în primă instanţă s-a făcut în lipsa părţii care a fost nelegal citată la administrarea probelor, dar a fost legal citată la dezbaterea fondului, instanţa de recurs, casând sentinţa, va rejudeca litigiul în fond.

[n.a. alin. (1) şi (3) au fost modificate prin art. I pct. 29 din Legea nr. 262/2007. Alin. (3) a fost modificat prin art. 54 al Legii nr. 76/2012, începând cu 15 februarie 2013; alin. (2) a fost modificat prin Legea nr. 212/2018]

Art. 21. Căile extraordinare de atac. (1) [1] Constituie motiv de revizuire, care se adaugă la cele prevăzute de Codul de procedură civilă, pronunţarea hotărârilor rămase definitive prin încălcarea principiului priorităţii dreptului Uniunii Europene, reglementat la art. 148 alin. (2) coroborat cu art. 20 alin. (2) din Constituţia României, republicată.

(2) Sunt supuse revizuirii, pentru motivul prevăzut la alin. (1), şi hotărârile definitive care nu evocă fondul.

(3) Cererea de revizuire se introduce în termen de o lună de la data comunicării hotărârii definitive şi se soluţionează de urgenţă şi cu precădere.

[n.a. articolul a fost modificat prin art. I pct. 30 din Legea nr. 262/2007 şi prin Legea nr. 212/2018]

Capitolul III
Procedura de executare

Art. 22. Titlul executoriu. Hotărârile judecătoreşti definitive pronunţate potrivit prezentei legi sunt titluri executorii.

[n.a. articolul a fost modificat prin art. I pct. 31 din Legea nr. 262/2007 şi prin Legea nr. 76/2012, începând cu 15 februarie 2013]

Art. 23.[2] Obligaţia publicării. Hotărârile judecătoreşti definitive şi irevocabile prin care s-a anulat în tot sau în parte un act administrativ cu caracter normativ sunt general obligatorii şi au putere numai pentru viitor. Acestea se publică obligatoriu după motivare, la solicitarea instanţelor, în Monitorul Oficial al României, Partea I, sau, după caz, în monitoarele oficiale ale judeţelor ori al municipiului Bucureşti, fiind scutite de plata taxelor de publicare.

[n.a. articolul a fost modificat prin art. I pct. 32 din Legea nr. 262/2007]

Art. 24. Obligaţia executării. (1)[3] Dacă în urma admiterii acţiunii autoritatea publică este obligată să încheie, să înlocuiască sau să modifice actul administrativ, să elibereze un alt înscris sau să efectueze anumite operaţiuni administrative, executarea hotărârii definitive se face de bunăvoie în termenul prevăzut în cuprinsul acesteia, iar în lipsa unui astfel de termen, în termen de cel mult 30 de zile de la data rămânerii definitive a hotărârii.

(2) În cazul în care debitorul nu execută de bunăvoie obligaţia sa, aceasta se duce la îndeplinire prin executare silită, parcurgându-se procedura prevăzută de prezenta lege.

(3)[4] La cererea creditorului, în termenul de prescripţie a dreptului de a obţine executarea silită, care curge de la expirarea termenelor prevăzute la alin. (1) şi care nu au fost respectate în mod culpabil, instanţa de executare, prin hotărâre dată cu citarea părţilor, aplică conducătorului autorităţii publice sau, după caz, persoanei

---

[1] Prin Decizia nr. 1609/2010 (M. Of. nr. 70 din 27 ianuarie 2011), Curtea Constituţională admite excepţia de neconstituţionalitate a prevederilor art. 21 alin. (2) teza a doua din Legea contenciosului administrativ nr. 554/2004.

Prin Decizia nr. 1039/2012 (M. Of. nr. 61 din 29 ianuarie 2013), Curtea Constituţională admite excepţia de neconstituţionalitate şi constată că: – Legea nr. 299/2011 pentru abrogarea alin. (2) al art. 21 din Legea contenciosului administrativ nr. 554/2004, în ansamblul său, este neconstituţională; – prevederile art. 21 alin. (2) teza întâi din Legea contenciosului administrativ nr. 554/2004 sunt neconstituţionale în măsura în care se interpretează în sensul că nu pot face obiectul revizuirii hotărârile definitive şi irevocabile pronunţate de instanţele de recurs, cu încălcarea principiului priorităţii dreptului Uniunii Europene, atunci când nu evocă fondul cauzei.

Prin Decizia nr. 45/2016 (www.scj.ro), Înalta Curte de Casaţie şi Justiţie (Complet DCD) stabileşte că, în interpretarea şi aplicarea dispoziţiilor art. 21 alin. (2) teza I din Legea contenciosului administrativ nr. 554/2004, cu modificările şi completările ulterioare, cererea de revizuire este admisibilă în baza unor decizii ale Curţii de Justiţie a Uniunii Europene, indiferent de momentul pronunţării acestora şi de împrejurarea invocării sau nu, în litigiul de bază, a dispoziţiilor de drept european preexistente, încălcate prin hotărârea a cărei revizuire se cere. Termenul în care poate fi formulată cererea de revizuire întemeiată pe dispoziţiile art. 21 alin. (2) din Legea nr. 554/2004 este de o lună şi curge de la data comunicării hotărârii definitive, supusă revizuirii.

[2] Prin Decizia nr. 10/2015 (M. Of. nr. 458 din 25 iunie 2015), Înalta Curte de Casaţie şi Justiţie (Complet DCD) stabileşte că dispoziţiile art. 23 din Legea contenciosului administrativ nr. 554/2004, cu modificările şi completările ulterioare, se interpretează în sensul că hotărârea judecătorească irevocabilă/definitivă prin care s-a anulat în tot sau în parte un act administrativ cu caracter normativ produce efecte şi în privinţa actelor administrative individuale emise în temeiul acestuia care, la data publicării hotărârii judecătoreşti de anulare, sunt contestate în cauze aflate în curs de soluţionare pe rolul instanţelor judecătoreşti.

[3] Prin Decizia nr. 35/2016 (M. Of. nr. 1023 din 20 decembrie 2016), Înalta Curte de Casaţie şi Justiţie (Complet DCD) stabileşte că, în interpretarea şi aplicarea dispoziţiilor art. 24 alin. (1) din Legea nr. 554/2004, trebuie să se ţină seama de termenele prevăzute de acest articol, nu şi de cele reglementate de art. 32 din Legea nr. 165/2013 privind măsurile pentru finalizarea procesului de restituire, în natură sau prin echivalent, a imobilelor preluate în mod abuziv în perioada regimului comunist în România, cu modificările şi completările ulterioare.

[4] Prin Decizia nr. 898/2015 (M. Of. nr. 148 din 26 februarie 2016), Curtea Constituţională admite excepţia de neconstituţionalitate şi constată că soluţia legislativă potrivit căreia încheierea prevăzută de art. 24 alin. (3) din Legea nr. 554/2004 este „definitivă" este neconstituţională.

obligate o amendă de 20% din salariul minim brut pe economie pe zi de întârziere, care se face venit la bugetul de stat, iar reclamantului îi acordă penalităţi, în condiţiile art. 906 din Codul de procedură civilă.

(4) Dacă în termen de 3 luni de la data comunicării hotărârii de aplicare a amenzii şi de acordare a penalităţilor debitorul, în mod culpabil, nu execută obligaţia prevăzută în titlul executoriu, instanţa de executare, la cererea creditorului, va fixa suma ce se va datora statului şi suma ce i se va datora lui cu titlu de penalităţi, prin hotărâre dată cu citarea părţilor. Totodată, prin aceeaşi hotărâre, instanţa va stabili, în condiţiile art. 892 din Codul de procedură civilă, despăgubirile pe care debitorul le datorează creditorului pentru neexecutarea în natură a obligaţiei.

(5)[1] În lipsa cererii creditorului, după împlinirea termenului prevăzut la alin. (4), compartimentul executări civile al instanţei de executare va solicita autorităţii publice relaţii referitoare la executarea obligaţiei cuprinse în titlul executoriu şi, în cazul în care obligaţia nu a fost integral executată, instanţa de executare va fixa suma definitivă ce se va datora statului prin hotărâre dată cu citarea părţilor.

[n.a. articolul a fost modificat prin art. I pct. 33 din Legea nr. 262/2007 şi art. IV pct. 1 din Legea nr. 138/2014; alin. (3) şi (4) au fost modificate prin Legea nr. 212/2018]

Art. 25. Instanţa de executare. (1) Instanţa de executare, care în materia contenciosului administrativ este, potrivit art. 2 alin. (1) lit. ţ), instanţa care a soluţionat fondul litigiului de contencios administrativ, aplică, respectiv acordă sancţiunea şi penalităţile prevăzute la art. 24 alin. (3), fără a fi nevoie de învestirea cu formulă executorie şi de încuviinţarea executării silite de către executorul judecătoresc.

(2) Cererile prevăzute la art. 24 alin. (3) şi (4) se judecă în camera de consiliu, de urgenţă, şi sunt scutite de taxa judiciară de timbru. Procedura prevăzută la art. 200 şi 201 din Codul de procedură civilă nu este aplicabilă. Întâmpinarea este obligatorie şi se depune la dosarul cauzei cu cel puţin 3 zile înainte de termenul de judecată. Reclamantul va lua cunoştinţă de conţinutul întâmpinării de la dosarul cauzei. Instanţa poate acorda un nou termen de judecată în cazul în care reclamantul solicită amânarea pentru a lua cunoştinţă de conţinutul întâmpinării.

(3) Hotărârile pronunţate în condiţiile art. 24 alin. (3) şi (4) sunt supuse numai recursului, în termen de 5 zile de la comunicare.

(4) Prevederile alin. (1)-(3) se aplică, în mod corespunzător, şi pentru punerea în executare a hotărârilor instanţelor de contencios administrativ date pentru soluţionarea litigiilor ce au avut ca obiect contracte administrative.

[n.a. articolul a fost modificat prin art. IV pct. 2 din Legea nr. 138/2014; alin. (2) şi (3) au fost modificate prin Legea nr. 212/2018]

Art. 26. Acţiunea în regres. Conducătorul autorităţii publice se poate îndrepta cu acţiune împotriva celor vinovaţi de neexecutarea hotărârii, potrivit dreptului comun. În cazul în care cei vinovaţi sunt demnitari sau funcţionari publici, se aplică reglementările speciale.

[n.a. articolul a fost modificat prin art. I pct. 35 din Legea nr. 262/2007]

Capitolul IV
Dispoziţii tranzitorii şi finale

Art. 27. Judecarea cauzelor aflate pe rol. Cauzele aflate pe rolul instanţelor la data intrării în vigoare a prezentei legi vor continua să se judece potrivit legii aplicabile în momentul sesizării instanţei.

Art. 28. Completarea cu dreptul comun. (1) Dispoziţiile prezentei legi se completează cu prevederile Codului civil şi cu cele ale Codului de procedură civilă, în măsura în care nu sunt incompatibile cu specificul raporturilor de putere dintre autorităţile publice, pe de o parte, şi persoanele vătămate în drepturile sau interesele lor legitime, pe de altă parte..

(2) Instanţa de contencios administrativ nu poate suspenda judecarea pricinii când s-a început urmărirea penală pentru o infracţiune săvârşită în legătură cu actul administrativ atacat, dacă reclamantul - persoană vătămată - stăruie în continuarea judecării pricinii.

(3) Acţiunile introduse de persoanele de drept public şi de orice autoritate publică, în apărarea unui interes public, precum şi cele introduse împotriva actelor administrative normative nu mai pot fi retrase, cu excepţia

---

[1] Prin Decizia nr. 3/2016 (M. Of. nr. 243 din 1 aprilie 2016), Înalta Curte de Casaţie şi Justiţie (Complet DCD) stabileşte că dispoziţiile art. 24 alin. (5) din Legea contenciosului administrativ nr. 554/2004, introduse prin Legea nr. 138/2014 pentru modificarea şi completarea Legii nr. 134/2010 privind Codul de procedură civilă, precum şi pentru modificarea şi completarea unor acte normative conexe, se aplică şi în ipoteza executării obligaţiilor stabilite prin hotărâri judecătoreşti rămase definitive înainte de intrarea în vigoare a Legii nr. 138/2014.

situației în care sunt formulate și pentru apărarea drepturilor sau intereselor legitime de care pot dispune persoanele fizice sau juridice de drept privat.

[n.a. articolul a fost modificat prin art. I pct. 36 din Legea nr. 262/2007. Alin. (1) a fost modificat prin Legea nr. 76/2012, începând cu data de 15 februarie 2013]

Art. 29. Corelarea terminologică. Ori de câte ori într-o lege specială anterioară prezentei legi se face trimitere la Legea contenciosului administrativ nr. 29/1990 sau generic la instanța de contencios administrativ, trimiterea se va socoti făcută la dispozițiile corespunzătoare din prezenta lege.

Art. 30. Dispoziții tranzitorii. Până la constituirea tribunalelor administrativ-fiscale, litigiile se soluționează de secțiile de contencios administrativ ale tribunalelor.

Art. 31. Intrarea în vigoare. (1) Prezenta lege intră în vigoare la 30 de zile de la data publicării în Monitorul Oficial al României, Partea I.

(2) Pe aceeași dată se abrogă Legea contenciosului administrativ nr. 29/1990, publicată în Monitorul Oficial al României, Partea I, nr. 122 din 8 noiembrie 1990, cu modificările ulterioare, precum și orice alte dispoziții contrare.

Anexa nr. 9
Regimul contravenţiilor

OG nr. 2/2001
privind regimul juridic al contravenţiilor[1)]

Capitolul I
Dispoziţii generale

Art. 1. Legea contravenţională apără valorile sociale, care nu sunt ocrotite prin legea penală. Constituie contravenţie fapta săvârşită cu vinovăţie, stabilită şi sancţionată prin lege, ordonanţă, prin hotărâre a Guvernului sau, după caz, prin hotărâre a consiliului local al comunei, oraşului, municipiului sau al sectorului municipiului Bucureşti, a consiliului judeţean ori a Consiliului General al Municipiului Bucureşti.
[n.a. articolul a fost modificat prin articolul unic, pct. 1 din Legea nr. 180/2002]

Art. 2. (1) Prin legi, ordonanţe sau hotărâri ale Guvernului se pot stabili şi sancţiona contravenţii în toate domeniile de activitate.

(2) Prin hotărâri ale autorităţilor administraţiei publice locale sau judeţene se stabilesc şi se sancţionează contravenţii în toate domeniile de activitate pentru care acestora le sunt stabilite atribuţii prin lege, în măsura în care în domeniile respective nu sunt stabilite contravenţii prin legi, ordonanţe sau hotărâri ale Guvernului.

(3) Consiliile locale ale sectoarelor municipiului Bucureşti pot stabili şi sancţiona contravenţii în următoarele domenii: salubritate; activitatea din pieţe, curăţenia şi igienizarea acestora; întreţinerea parcurilor şi spaţiilor verzi, a spaţiilor şi locurilor de joacă pentru copii; amenajarea şi curăţenia spaţiilor din jurul blocurilor de locuinţe, precum şi a terenurilor virane; întreţinerea bazelor şi obiectivelor sportive aflate în administrarea lor; întreţinerea străzilor şi trotuarelor, a şcolilor şi altor instituţii de educaţie şi cultură, întreţinerea clădirilor, împrejmuirilor şi a altor construcţii; depozitarea şi colectarea gunoaielor şi a resturilor menajere.

(4) Consiliul General al Municipiului Bucureşti poate stabili şi alte domenii de activitate din competenţa consiliilor locale ale sectoarelor, în care acestea pot stabili şi sancţiona contravenţii.

(5) Hotărârile consiliilor locale sau judeţene ori, după caz, ale sectoarelor municipiului Bucureşti, prin care s-au stabilit contravenţii cu nesocotirea principiilor prevăzute la alin. (2)-(4), sunt nule de drept. Nulitatea se constată de instanţa de contencios administrativ competentă, la cererea oricărei persoane interesate.
[n.a. alin. (1), (2) şi (3) au fost modificate prin articolul unic, pct. 2 din Legea nr. 180/2002, iar alin. (5) a fost introdus prin articolul unic, pct. 3 din Legea nr. 180/2002]

Art. 3. (1) Actele normative prin care se stabilesc contravenţii vor cuprinde descrierea faptelor ce constituie contravenţii şi sancţiunea ce urmează să se aplice pentru fiecare dintre acestea; în cazul sancţiunii cu amendă se vor stabili limita minimă şi maximă a acesteia sau, după caz, cote procentuale din anumite valori; se pot stabili şi tarife de determinare a despăgubirilor pentru pagubele pricinuite prin săvârşirea contravenţiilor.

(2) Persoana juridică răspunde contravenţional în cazurile şi în condiţiile prevăzute de actele normative prin care se stabilesc şi se sancţionează contravenţii.

Art. 4. (1) Dispoziţiile din actele normative prin care se stabilesc şi se sancţionează contravenţiile intră în vigoare în termen de 30 de zile de la data publicării, iar în cazul hotărârilor consiliilor locale sau judeţene, punerea în aplicare se face şi cu respectarea condiţiilor prevăzute la art. 50 alin. (2) din Legea administraţiei publice locale nr. 215/2002.

(2) În cazuri urgente se poate prevedea intrarea în vigoare într-un termen mai scurt, dar nu mai puţin de 10 zile.

(3) Hotărârile autorităţilor administraţiei publice locale sau judeţene prevăzute la art. 1, prin care se stabilesc şi se sancţionează contravenţii, pot fi aduse la cunoştinţă publică prin afişare sau prin orice altă formă de publicitate în condiţiile Legii nr. 215/2001.
[n.a. articolul a fost modificat prin articolul unic, pct. 4 din Legea nr. 180/2002; ulterior alin. (1) a fost modificat prin art. unic pct. 1 din Legea nr. 526/2004]

Art. 5. (1) Sancţiunile contravenţionale sunt principale şi complementare.
(2) Sancţiunile contravenţionale principale sunt:
a) avertismentul;
b) amenda contravenţională;

---
1) M. Of. nr. 410 din 25 iulie 2001; cu modificările şi completările ulterioare.

c) prestarea unei activităţi în folosul comunităţii;
d) abrogată.
(3) Sancţiunile contravenţionale complementare sunt:
a) confiscarea bunurilor destinate, folosite sau rezultate din contravenţii;
b) suspendarea sau anularea, după caz, a avizului, acordului sau a autorizaţiei de exercitare a unei activităţi;
c) închiderea unităţii;
d) blocarea contului bancar;
e) suspendarea activităţii agentului economic;
f) retragerea licenţei sau a avizului pentru anumite operaţiuni ori pentru activităţi de comerţ exterior, temporar sau definitiv;
g) desfiinţarea lucrărilor şi aducerea terenului în starea iniţială.
(4) Prin legi speciale se pot stabili şi alte sancţiuni principale sau complementare.
(5) Sancţiunea stabilită trebuie să fie proporţională cu gradul de pericol social al faptei săvârşite.
(6) Sancţiunile complementare se aplică în funcţie de natura şi de gravitatea faptei.
(7) Pentru una şi aceeaşi contravenţie se poate aplica numai o sancţiune contravenţională principală şi una sau mai multe sancţiuni complementare.

[n.a. alin. (5) a fost modificat prin articolul unic, pct. 5 din Legea nr. 180/2002, iar alin. (6) şi (7) au fost introduse prin articolul unic, pct. 6 din Legea nr. 180/2002. Lit. c) de la alin. (2) a fost modificată prin art. I pct. 1 din OUG nr. 108/2003, iar lit. d) a fost abrogată prin art. I pct. 2 din aceeaşi ordonanţă]

Art. 6. (1) Avertismentul şi amenda contravenţională se pot aplica oricărui contravenient persoană fizică sau juridică.
(2) Prestarea unei activităţi în folosul comunităţii se poate aplica numai contravenienţilor persoane fizice.
[n.a. articolul a fost modificat prin art. I pct. 3 din OUG nr. 108/2003]

Art. 7.[1)] (1) Avertismentul constă în atenţionarea verbală sau scrisă a contravenientului asupra pericolului social al faptei săvârşite, însoţită de recomandarea de a respecta dispoziţiile legale.
(2) Avertismentul se aplică în cazul în care fapta este de gravitate redusă.
(3) Avertismentul se poate aplica şi în cazul în care actul normativ de stabilire şi sancţionare a contravenţiei nu prevede această sancţiune.

Art. 8.[2)] (1) Amenda contravenţională are caracter administrativ.
(2) Limita minimă a amenzii contravenţionale este de 250.000 lei, iar limita maximă nu poate depăşi:
a) 1 miliard lei, în cazul contravenţiilor stabilite prin lege şi ordonanţă;
b) 500 milioane lei, în cazul contravenţiilor stabilite prin hotărâri ale Guvernului;
c) 50 milioane lei, în cazul contravenţiilor stabilite prin hotărâri ale consiliilor judeţene ori ale Consiliului General al Municipiului Bucureşti;
d) 25 milioane lei, în cazul contravenţiilor stabilite prin hotărâri ale consiliilor locale ale comunelor, oraşelor, municipiilor şi ale sectoarelor municipiului Bucureşti.
(3) Sumele provenite din amenzile aplicate persoanelor juridice în conformitate cu legislaţia în vigoare se fac venit integral la bugetul de stat, cu excepţia celor aplicate, potrivit legii, de autorităţile administraţiei publice locale şi amenzilor privind circulaţia pe drumurile publice, care se fac venit integral la bugetele locale ale unităţii/subdiviziunii administrativ-teritoriale în care contravenientul îşi are domiciliul sau sediul, după caz.
(4) Sumele provenite din amenzile aplicate persoanelor fizice în conformitate cu legislaţia în vigoare se fac venit integral la bugetele locale ale unităţii/subdiviziunii administrativ-teritoriale în care contravenientul îşi are domiciliul.
[n.a. articolul a fost modificat prin articolul unic, pct. 7 din Legea nr. 180/2002. Alin. (3) a fost modificat, iar alin. (4) a fost introdus prin art. I pct. 2 din Legea nr. 182/2006; Alin. (3) şi (4) au fost modificate prin Legea nr. 203/2018]

[1)] Prin Decizia nr. 6/2015 (M. Of. nr. 297 din 30 aprilie 2015), Înalta Curte de Casaţie şi Justiţie (Complet DCD) stabileşte că, în interpretarea dispoziţiilor art. 2 alin. (1), art. 4 alin. (1) şi art. 7 din Ordonanţa Guvernului nr. 75/2001 privind organizarea şi funcţionarea cazierului fiscal, republicată, cu modificările şi completările ulterioare, ale art. 1 alin. (1) din Normele metodologice pentru aplicarea Ordonanţei Guvernului nr. 75/2001 privind organizarea şi funcţionarea cazierului fiscal, aprobate prin Hotărârea Guvernului nr. 31/2003, cu modificările şi completările ulterioare, şi ale art. 7, 8 şi 38 din Ordonanţa Guvernului nr. 2/2001 privind regimul juridic al contravenţiilor, cu modificările şi completările ulterioare, sancţiunea avertismentului se înscrie în cazierul fiscal.

[2)] A se vedea Dec. ÎCCJ (Complet DCD) nr. 6/2015 (sub art. 7).

Art. 9. (1) Prestarea unei activităţi în folosul comunităţii poate fi stabilită numai prin lege şi numai pe o durată ce nu poate depăşi 300 de ore.

(2) Sancţiunea prevăzută la alin. (1) se stabileşte alternativ cu amenda.

(3)[1] În cazul în care contravenientul persoană fizică nu a achitat amenda în termen de 30 de zile de la rămânerea definitivă a sancţiunii şi nu există posibilitatea executării silite, organul de specialitate al unităţii administrativ-teritoriale prevăzut la art. 39 alin. (2) lit. a) în a cărui rază teritorială domiciliază contravenientul va sesiza instanţa judecătorească în a cărei circumscripţie domiciliază acesta, în vederea înlocuirii amenzii cu sancţiunea obligării contravenientului la prestarea unei activităţi în folosul comunităţii, ţinându-se seama de partea din amendă care a fost achitată.

(4) La primul termen de judecată, instanţa, cu citarea contravenientului, poate acorda acestuia, la cerere, un termen de 30 de zile, în vederea achitării integrale a amenzii.

(5) În cazul în care contravenientul nu achită amenda în termenul prevăzut la alin. (4), instanţa procedează la înlocuirea amenzii cu sancţiunea obligării la prestarea unei activităţi în folosul comunităţii.

(6) Hotărârea prin care s-a aplicat sancţiunea prestării unei activităţi în folosul comunităţii este supusă numai apelului.

[n.a. articolul a fost modificat prin art. I pct. 4 din OUG nr. 108/2003. Alin. (3), (4), (5) şi (6) au fost introduse prin art. unic pct. 1 din Legea nr. 352/2006. Alin. (3) a fost modificat prin OG nr. 17/2014. Alin. (5) a fost modificat prin Legea nr. 293/2009. Alin. (6) a fost modificat prin Legea nr. 76/2012, începând cu 15 februarie 2013]

Art. 10. (1) Dacă aceeaşi persoană a săvârşit mai multe contravenţii sancţiunea se aplică pentru fiecare contravenţie.

(2) Când contravenţiile au fost constatate prin acelaşi proces-verbal, sancţiunile contravenţionale se cumulează fără a putea depăşi dublul maximului amenzii prevăzut pentru contravenţia cea mai gravă sau, după caz, maximul general stabilit în prezenta ordonanţă pentru prestarea unei activităţi în folosul comunităţii.

(3) În cazul în care la săvârşirea unei contravenţii au participat mai multe persoane, sancţiunea se va aplica fiecăreia separat.

[n.a. alin. (2) a fost modificat prin art. I pct. 5 din OUG nr. 108/2003]

Art. 11. (1) Caracterul contravenţional al faptei este înlăturat în cazul legitimei apărări, stării de necesitate, constrângerii fizice sau morale, cazului fortuit, iresponsabilităţii, beţiei involuntare complete, erorii de fapt, precum şi infirmităţii, dacă are legătură cu fapta săvârşită.

(2) Minorul sub 14 ani nu răspunde contravenţional.

(3) Pentru contravenţiile săvârşite de minorii care au împlinit 14 ani minimul şi maximul amenzii stabilite în actul normativ pentru fapta săvârşită se reduc la jumătate.

(4) Minorul care nu a împlinit vârsta de 16 ani nu poate fi sancţionat cu prestarea unei activităţi în folosul comunităţii.

(5) Cauzele care înlătură caracterul contravenţional al faptei se constată numai de instanţa de judecată.

[n.a. alin. (4) a fost modificat prin art. I pct. 6 din OUG nr. 108/2003]

Art. 12. (1)[2] Dacă printr-un act normativ fapta nu mai este considerată contravenţie, ea nu se mai sancţionează, chiar dacă a fost săvârşită înainte de data intrării în vigoare a noului act normativ.

(2) Dacă sancţiunea prevăzută în noul act normativ este mai uşoară se va aplica aceasta. În cazul în care noul act normativ prevede o sancţiune mai gravă, contravenţia săvârşită anterior va fi sancţionată conform dispoziţiilor actului normativ în vigoare la data săvârşirii acesteia.

Art. 13. (1) Aplicarea sancţiunii amenzii contravenţionale se prescrie în termen de 6 luni de la data săvârşirii faptei.

(2) În cazul contravenţiilor continue, termenul prevăzut la alin. (1) curge de la data încetării săvârşirii faptei. Contravenţia este continuă în situaţia în care încălcarea obligaţiei legale durează în timp.

---

[1] Prin Decizia nr. 7/2010 (M. Of. nr. 126 din 18 februarie 2011), Înalta Curte de Casaţie şi Justiţie (SU) admite recursul în interesul legii: „Dispoziţiile art. 9 alin. (3)-(5) din Ordonanţa Guvernului nr. 2/2001, prin raportare la dispoziţiile art. 9 alin. (1) şi (2) din aceeaşi ordonanţă şi la dispoziţiile art. 1 din Ordonanţa Guvernului nr. 55/2002, se interpretează în sensul admisibilităţii cererilor de înlocuire a sancţiunii amenzii cu sancţiunea obligării contravenientului la prestarea unei activităţi în folosul comunităţii indiferent dacă contravenţiile săvârşite sunt prevăzute şi sancţionate prin legi, ordonanţe ale Guvernului sau alte acte cu caracter normativ şi chiar dacă actul care stabileşte şi sancţionează contravenţiile nu prevede, alternativ cu sancţiunea amenzii, sancţiunea prestării unei activităţi în folosul comunităţii".

[2] Prin Decizia Curţii Constituţionale nr. 228/2007 (M. Of. nr. 283 din 27 aprilie 2007), se admite excepţia de neconstituţionalitate şi constată că dispoziţiile art. 12 alin. (1) din Ordonanţa Guvernului nr. 2/2001 privind regimul juridic al contravenţiilor sunt neconstituţionale în măsura în care prin sintagma „nu se mai sancţionează" prevăzută în text se înţelege doar aplicarea sancţiunii contravenţionale, nu şi executarea acesteia.

(3) Când fapta a fost urmărită ca infracţiune şi ulterior s-a stabilit că ea constituie contravenţie, prescripţia aplicării sancţiunii nu curge pe tot timpul în care cauza s-a aflat în faţa organelor de cercetare sau de urmărire penală ori în faţa instanţei de judecată, dacă sesizarea s-a făcut înăuntrul termenului prevăzut la alin. (1) sau (2). Prescripţia operează totuşi dacă sancţiunea nu a fost aplicată în termen de un an de la data săvârşirii, respectiv constatării faptei, dacă prin lege nu se dispune altfel.

(4) Prin legi speciale pot fi prevăzute şi alte termene de prescripţie pentru aplicarea sancţiunilor contravenţionale.

[n.a. alin. (2) a fost modificat prin art. 41 al Legii nr. 76/2012, începând cu 15 februarie 2013]

Art. 14. (1) Executarea sancţiunilor contravenţionale se prescrie dacă procesul-verbal de constatare a contravenţiei nu a fost comunicat contravenientului în termen de cel mult două luni de la data aplicării sancţiunii.

(2) Prescripţia executării sancţiunilor contravenţionale poate fi constatată chiar şi de instanţa învestită cu soluţionarea plângerii contravenţionale.

[n.a. art. 14 a fost modificat prin art. 41 din Legea nr. 76/2012, începând cu 15 februarie 2013, iar alin. (1) a fost modificat prin art. unic pct. 1 din OG nr. 5/2015]

Capitolul II

Constatarea contravenţiei

Art. 15.[1)] (1) Contravenţia se constată printr-un proces-verbal încheiat de persoanele anume prevăzute în actul normativ care stabileşte şi sancţionează contravenţia, denumite în mod generic agenţi constatatori.

(2) Pot fi agenţi constatatori: primarii, ofiţerii şi subofiţerii din cadrul Ministerului de Interne, special abilitaţi, persoanele împuternicite în acest scop de miniştri şi de alţi conducători ai autorităţilor administraţiei publice centrale, de prefecţi, preşedinţi ai consiliilor judeţene, primari, de primarul general al municipiului Bucureşti, precum şi de alte persoane prevăzute în legi speciale.

(3) Ofiţerii şi subofiţerii din cadrul Ministerului de Interne constată contravenţii privind: apărarea ordinii publice; circulaţia pe drumurile publice; regulile generale de comerţ; vânzarea, circulaţia şi transportul produselor alimentare şi nealimentare, ţigărilor şi băuturilor alcoolice; alte domenii de activitate stabilite prin lege sau prin hotărâre a Guvernului.

Art. 16. (1) Procesul-verbal de constatare a contravenţiei va cuprinde în mod obligatoriu: data şi locul unde este încheiat; numele, prenumele, calitatea şi instituţia din care face parte agentul constatator; numele, prenumele, domiciliul şi codul numeric personal ale contravenientului, descrierea faptei contravenţionale cu indicarea datei, orei şi locului în care a fost săvârşită, precum şi arătarea împrejurărilor care pot servi la aprecierea gravităţii faptei şi la evaluarea eventualelor pagube pricinuite; indicarea actului normativ prin care se stabileşte şi se sancţionează contravenţia; indicarea societăţii de asigurări, în situaţia în care fapta a avut ca urmare producerea unui accident de circulaţie; posibilitatea achitării, în termen de 15 zile de la data înmânării sau comunicării procesului-verbal, a jumătate din minimul amenzii prevăzute de actul normativ; termenul de exercitare a căii de atac şi instanţa la care se depune plângerea.

(1^1) În cazul contravenienţilor cetăţeni străini, persoane fără cetăţenie sau cetăţeni români cu domiciliul în străinătate, în procesul-verbal vor fi cuprinse şi următoarele date: seria şi numărul paşaportului ori ale altui document de trecere a frontierei de stat, data eliberării acestuia şi statul emitent.

(2) Abrogat.

(3) Abrogat.

(4) Abrogat.

(5) În cazul în care contravenientul este minor procesul-verbal va cuprinde şi numele, prenumele şi domiciliul părinţilor sau ale altor reprezentanţi ori ocrotitori legali ai acestuia.

(6) În situaţia în care contravenientul este persoană juridică în procesul-verbal se vor face menţiuni cu privire la denumirea, sediul, numărul de înmatriculare în registrul comerţului şi codul fiscal ale acesteia, precum şi datele de identificare a persoanei care o reprezintă.

(7)[2)] În momentul încheierii procesului-verbal agentul constatator este obligat să aducă la cunoştinţă contravenientului dreptul de a face obiecţiuni cu privire la conţinutul actului de constatare. Obiecţiunile sunt consemnate distinct în procesul-verbal la rubrica „Alte menţiuni", sub sancţiunea nulităţii procesului-verbal.

[1)] Prin Decizia nr. 4/2017 (M. Of. nr. 168 din 8 martie 2017), Înalta Curte de Casaţie şi Justiţie (Complet DCD) stabileşte că, în interpretarea şi aplicarea dispoziţiilor art. 109 din Ordonanţa de urgenţă a Guvernului nr. 195/2002 privind circulaţia pe drumurile publice, republicată, cu modificările şi completările ulterioare, art. 180 şi 181 din Regulamentul de aplicare a Ordonanţei de urgenţă a Guvernului nr. 195/2002, aprobat prin Hotărârea Guvernului nr. 1.391/2006, cu modificările şi completările ulterioare, coroborate cu art. 15 şi art. 21 din Ordonanţa Guvernului nr. 2/2001 privind regimul juridic al contravenţiilor, aprobată cu modificări şi completări prin Legea nr. 180/2002, cu modificările şi completările ulterioare, poliţistul rutier poate încheia procesul-verbal de constatare şi sancţionare a contravenţiei pe baza informaţiilor comunicate prin radio de către operatorul radar, aflat în alt loc decât acela în care se afla poliţistul rutier.

[2)] Prin Decizia nr. XXII/2007 (M. Of. nr. 833 din 5 decembrie 2007), Înalta Curte de Casaţie şi Justiţie (SU) admite recursul în interesul legii: „În aplicarea dispoziţiilor art. 16 alin. (7) din Ordonanţa Guvernului nr. 2/2001 privind regimul juridic al contravenţiilor, aprobată prin Legea nr. 180/2002, (...): Nerespectarea cerinţelor înscrise în art. 16 alin. (7) din actul normativ menţionat atrage nulitatea relativă a procesului-verbal de constatare a contravenţiei".

[n.a. alin. (1) a fost modificat prin Legea nr. 203/2018; alin. (2)-(4) au fost abrogate prin art. II din Legea nr. 357/2003, iar alin. (1[1]) a fost introdus prin art. unic pct. 3 din Legea nr. 526/2004]

Art. 17.[1)] Lipsa uneia dintre menţiunile privind numele şi prenumele agentului constatator, numele şi prenumele contravenientului, codul numeric personal pentru persoanele care au atribuit un asemenea cod, iar, în cazul persoanei juridice, lipsa denumirii şi a sediului acesteia, a faptei săvârşite şi a datei comiterii acesteia sau a semnăturii agentului constatator atrage nulitatea procesului-verbal. Nulitatea se constată şi din oficiu.

[n.a. art. 17 a fost modificat prin Legea nr. 203/2018]

Art. 18. Contravenientul este obligat să prezinte agentului constatator, la cerere, actul de identitate ori documentele în baza cărora se fac menţiunile prevăzute la art. 16 alin. (1) şi (1[1]). În caz de refuz, pentru legitimarea contravenientului, agentul constatator poate apela la poliţişti, jandarmi sau poliţişti locali.

[n.a. art. 18 a fost modificat prin Legea nr. 203/2018]

Art. 19. (1) Procesul-verbal se semnează pe fiecare pagină de agentul constatator şi de contravenient. În cazul în care contravenientul nu se află de faţă, refuză sau nu poate să semneze, agentul constatator va face menţiune despre aceste împrejurări, care trebuie să fie confirmate de cel puţin un martor. În acest caz procesul-verbal va cuprinde şi datele personale din actul de identitate al martorului şi semnătura acestuia.

(2) Nu poate avea calitatea de martor un alt agent constatator.

(3) În lipsa unui martor agentul constatator va preciza motivele care au condus la încheierea procesului-verbal în acest mod.

Art. 20. (1) Dacă o persoană săvârşeşte mai multe contravenţii constatate în acelaşi timp de acelaşi agent constatator, se încheie un singur proces-verbal.

(2) Abrogat.

[n.a. alin. (2) a fost abrogat prin articolul unic pct. 8 din Legea nr. 180/2002]

Capitolul III
Aplicarea sancţiunilor contravenţionale

Art. 21.[2] (1) În cazul în care prin actul normativ de stabilire şi sancţionare a contravenţiilor nu se prevede altfel, agentul constatator, prin procesul-verbal de constatare, aplică şi sancţiunea.

(2) Dacă, potrivit actului normativ de stabilire şi sancţionare a contravenţiei, agentul constatator nu are dreptul să aplice şi sancţiunea, procesul-verbal de constatare se trimite de îndată organului sau persoanei competente să aplice sancţiunea. În acest caz sancţiunea se aplică prin rezoluţie scrisă pe procesul-verbal.

(3) Sancţiunea se aplică în limitele prevăzute de actul normativ şi trebuie să fie proporţională cu gradul de pericol social al faptei săvârşite, ţinându-se seama de împrejurările în care a fost săvârşită fapta, de modul şi mijloacele de săvârşire a acesteia, de scopul urmărit, de urmarea produsă, precum şi de circumstanţele personale ale contravenientului şi de celelalte date înscrise în procesul-verbal.

Art. 22. Abrogat.

[n.a. articolul a fost abrogat prin art. I pct. 8 din OUG nr. 108/2003]

Art. 23. (1) În cazul în care prin săvârşirea contravenţiei s-a cauzat o pagubă şi există tarife de evaluare a acesteia, persoana împuternicită să aplice sancţiunea stabileşte şi despăgubirea, cu acordul expres al persoanei vătămate, făcând menţiunea corespunzătoare în procesul-verbal.

(2) Dacă nu există tarif de evaluare a pagubei persoana vătămată îşi va putea valorifica pretenţiile potrivit dreptului comun.

---

1) Prin Decizia nr. 6/2015 (M. Of. nr. 199 din 25 martie 2015), Înalta Curte de Casaţie şi Justiţie (Complet RIL) admite recursul în interesul legii şi stabileşte că, în interpretarea şi aplicarea dispoziţiilor art. 17 din Ordonanţa Guvernului nr. 2/2001 privind regimul juridic al contravenţiilor, aprobată cu modificări şi completări prin Legea nr. 180/2002, cu modificările şi completările ulterioare, raportate la dispoziţiile art. 4 pct. 1-4 şi art. 7 din Legea nr. 455/2001 privind semnătura electronică, republicată, procesele-verbale de constatare şi sancţionare a contravenţiilor, prevăzute de art. 8 alin. (1) din Ordonanţa Guvernului nr. 15/2002 privind aplicarea tarifului de utilizare şi a tarifului de trecere pe reţeaua de drumuri naţionale din România, aprobată cu modificări şi completări prin Legea nr. 424/2002, cu modificările şi completările ulterioare, încheiate potrivit art. 9 alin. (1) lit. a), alin. (2) şi (3) din acest act normativ, transmise persoanelor sancţionate contravenţional pe suport hârtie, sunt lovite de nulitate absolută în lipsa semnăturii olografe a agentului constatator.

2) A se vedea Dec. ÎCCJ (Complet DCD) nr. 4/2017 (sub art. 15).

Art. 24. (1) Persoana împuternicită să aplice sancţiunea dispune şi confiscarea bunurilor destinate, folosite sau rezultate din contravenţii. În toate situaţiile agentul constatator va descrie în procesul-verbal bunurile supuse confiscării şi va lua în privinţa lor măsurile de conservare sau de valorificare prevăzute de lege, făcând menţiunile corespunzătoare în procesul-verbal.

(2) În cazul în care bunurile nu se găsesc contravenientul este obligat la plata contravalorii lor în lei.

(3) Agentul constatator are obligaţia să stabilească cine este proprietarul bunurilor confiscate şi, dacă acestea aparţin unei alte persoane decât contravenientul, în procesul-verbal se vor menţiona, dacă este posibil, datele de identificare a proprietarului sau se vor preciza motivele pentru care identificarea nu a fost posibilă.

Art. 25. (1) Procesul-verbal se va înmâna sau, după caz, se va comunica, în copie, contravenientului şi, dacă este cazul, părţii vătămate şi proprietarului bunurilor confiscate.

(2) Comunicarea se face de către organul care a aplicat sancţiunea, în termen de cel mult două luni de la data aplicării acesteia.

(3) Procesul-verbal de constatare a contravenţiei este titlu de creanţă şi înştiinţare de plată.

[n.a. alin. (2) a fost modificat prin art. unic pct. 2 din OG nr. 5/2015, iar alin. (3) a fost modificat prin art. unic pct. 4 din Legea nr. 526/2004 şi prin Legea nr. 203/2018]

Art. 26. (1) Dacă agentul constatator aplică şi sancţiunea, iar contravenientul este prezent la încheierea procesului-verbal, copia de pe acesta se înmânează contravenientului, făcându-se menţiune în acest sens în procesul-verbal. Contravenientul va semna de primire.

(2) Dispoziţiile alin. (1) se aplică şi faţă de celelalte persoane cărora trebuie să li se comunice copia de pe procesul-verbal, dacă sunt prezente la încheierea acestuia.

(3) În cazul în care contravenientul nu este prezent sau, deşi prezent, refuză să semneze procesul-verbal, comunicarea acestuia se face de către agentul constatator, în termen de cel mult două luni de la data încheierii.

[n.a. alin. (1) a fost modificat prin Rectificarea din 18 septembrie 2001 şi prin Legea nr. 203/2018. Alin. (3) a fost modificat prin art. unic pct. 3 din OG nr. 5/2015 şi prin Legea nr. 203/2018]

Art. 27.[1] Comunicarea procesului-verbal se face prin poştă, cu aviz de primire, sau prin afişare la domiciliul sau la sediul contravenientului. Operaţiunea de afişare se consemnează într-un proces-verbal, semnat de cel puţin un martor.

[n.a. art. 27 a fost modificat prin Legea nr. 203/2018]

Art. 28. (1) Contravenientul poate achita, în termen de cel mult 15 zile de la data înmânării sau comunicării procesului-verbal, jumătate din minimul amenzii prevăzute de actul normativ, agentul constatator făcând menţiune despre această posibilitate în procesul-verbal.

(2) Amenzile care se cuvin bugetului de stat pot fi achitate, prin mijloace de plată online, în conturile dedicate, la instituţiile de credit autorizate cu care există încheiate convenţii sau la unităţile Trezoreriei Statului, iar amenzile cuvenite bugetelor locale se achită, prin mijloace de plată online, prin instituţii de credit autorizate cu care există încheiate convenţii sau la casieriile autorităţilor administraţiei publice locale ori ale altor instituţii publice abilitate să administreze veniturile bugetelor locale indiferent de localitatea pe a cărei rază acestea funcţionează, de cetăţenia, domiciliul sau de reşedinţa contravenientului ori de locul săvârşirii contravenţiei, precum şi la ghişeul unic din punctele de trecere a frontierei de stat a României. O copie de pe chitanţă se predă de către contravenient agentului constatator sau se trimite prin poştă sau electronic, prin e-mail, organului din care acesta face parte, potrivit dispoziţiilor alin. (1).

(3) Plata amenzilor contravenţionale achitate prin intermediul sistemelor electronice de plată prevăzute de lege se dovedeşte prin prezentarea extrasului de cont al plătitorului sau a dovezii de plată emise de către sistemele de plăţi, aceasta specificând data şi ora efectuării plăţii; în aceste situaţii se elimină obligativitatea pentru plătitor de a preda o copie de pe extrasul de cont sau de pe dovada de plată emisă de sistemul de plăţi către agentul constatator sau organul din care acesta face parte.

[n.a. articolul a fost modificat prin art. unic pct. 5 din Legea nr. 526/2004, iar alin. (3) a fost introdus prin art. I pct. 1 din OG nr. 8/2006, astfel cum a fost modificat prin Legea de aprobare nr. 353/2006; alin. (2) şi (3) au fost modificate prin OUG nr. 41/2016; alin. (1) a fost modificat prin Legea nr. 203/2018]

---

[1] Prin Decizia nr. 10/2013 (M. Of. nr. 450 din 23 iulie 2013), Înalta Curte de Casaţie şi Justiţie (Complet RIL) admite recursul în interesul legii şi, în consecinţă, în interpretarea şi aplicarea dispoziţiilor art. 27 teza I raportat la art. 14 alin. (1), art. 25 alin. (2) şi art. 31 alin. (1) din Ordonanţa Guvernului nr. 2/2001 privind regimul juridic al contravenţiilor, cu modificările şi completările ulterioare, stabileşte că: Modalitatea de comunicare a procesului-verbal de contravenţie şi a înştiinţării de plată, prin afişare la domiciliul sau sediul contravenientului, este subsidiară comunicării prin poştă, cu aviz de primire. Cerinţa comunicării procesului-verbal de contravenţie şi a înştiinţării de plată este îndeplinită şi în situaţia refuzului expres al primirii corespondenţei, consemnat în procesul-verbal încheiat de funcţionarul poştal.

Art. 29. Dispoziţiile art. 28 se aplică şi în cazurile prevăzute la art. 10 alin. (2), dacă contravenientul achită jumătate din minimul amenzii prevăzute de actul normativ pentru fiecare dintre contravenţiile constatate, fără ca prin totalizare să se depăşească maximul prevăzut pentru contravenţia cea mai gravă.

Art. 30. (1) Dacă persoana împuternicită să aplice sancţiunea apreciază că fapta a fost săvârşită în astfel de condiţii încât, potrivit legii penale, constituie infracţiune, sesizează organul de urmărire penală competent.

(2) În cazul în care fapta a fost urmărită ca infracţiune şi ulterior s-a stabilit de către procuror sau de către instanţă că ea ar putea constitui contravenţie, actul de sesizare sau de constatare a faptei, împreună cu o copie de pe rezoluţia, ordonanţa sau, după caz, de pe hotărârea judecătorească, se trimite de îndată organului în drept să constate contravenţia, pentru a lua măsurile ce se impun conform legii.

(3) Termenul de 6 luni pentru aplicarea sancţiunii în cazul prevăzut la alin. (2) curge de la data sesizării organului în drept să aplice sancţiunea.

Capitolul IV
Căile de atac

Art. 31. (1)[1)] Împotriva procesului-verbal de constatare a contravenţiei şi de aplicare a sancţiunii se poate face plângere în termen de 15 zile de la data înmânării sau comunicării acestuia.

(2) Partea vătămată poate face plângere numai în ceea ce priveşte despăgubirea, iar cel căruia îi aparţin bunurile confiscate, altul decât contravenientul, numai în ceea ce priveşte măsura confiscării.

Art. 32. (1) Plângerea se depune la judecătoria în a cărei circumscripţie a fost săvârşită contravenţia.

(2) Controlul aplicării şi executării sancţiunilor contravenţionale principale şi complementare este de competenţa exclusivă a instanţei prevăzute la alin. (1).

(3) Plângerea suspendă executarea. Plângerea persoanelor prevăzute la art. 31 alin. (2) suspendă executarea numai în ceea ce priveşte despăgubirea sau, după caz, măsura confiscării.

[n.a. alin. (1) şi (2) au fost modificate prin art. 41 al Legii nr. 76/2012, începând cu 15 februarie 2013]

Art. 33. (1) Judecătoria va fixa termen de judecată, care nu va depăşi 30 de zile, şi va dispune citarea contravenientului sau, după caz, a persoanei care a făcut plângerea, a organului care a aplicat sancţiunea, a martorilor indicaţi în procesul-verbal sau în plângere, precum şi a oricăror alte persoane în măsură să contribuie la rezolvarea temeinică a cauzei.

(2) În cazul în care fapta a avut ca urmare producerea unui accident de circulaţie, judecătoria va cita şi societatea de asigurări menţionată în procesul-verbal de constatare a contravenţiei.

Art. 34. (1) Instanţa competentă să soluţioneze plângerea, după ce verifică dacă aceasta a fost introdusă în termen, ascultă pe cel care a făcut-o şi pe celelalte persoane citate, dacă aceştia s-au prezentat, administrează orice alte probe prevăzute de lege, necesare în vederea verificării legalităţii şi temeiniciei procesului-verbal, şi hotărăşte asupra sancţiunii, despăgubirii stabilite, precum şi asupra măsurii confiscării. Dispoziţiile art. 236^1 şi ale art. 405 din Codul de procedură civilă nu sunt aplicabile.

(2) Dacă prin lege nu se prevede altfel, hotărârea prin care s-a soluţionat plângerea poate fi atacată numai cu apel. Apelul se soluţionează de secţia de contencios administrativ şi fiscal a tribunalului. Motivarea apelului nu este obligatorie. Motivele de apel pot fi susţinute şi oral în faţa instanţei. Apelul suspendă executarea hotărârii.

[n.a. alin. (2) a fost modificat prin articolul unic, pct. 11 din Legea nr. 180/2002. Art. 34 a fost modificat prin art. 41 al Legii nr. 76/2012, începând cu 15 februarie 2013]

Art. 35. Plângerile împotriva proceselor-verbale de constatare şi sancţionare a contravenţiilor se soluţionează cu precădere.

Art. 36. Pentru plângerea împotriva procesului-verbal de constatare şi sancţionare a contravenţiei, pentru recursul formulat împotriva hotărârii judecătoreşti prin care s-a soluţionat plângerea, precum şi pentru orice alte cereri incidente se percep taxele judiciare de timbru prevăzute de lege.

[n.a. articolul a fost modificat prin art. 53 din OUG nr. 80/2013, de la 29 iunie 2013]

[1)] Prin Deciza ÎCCJ (Complet DCD) nr. 44/2016 (M. Of. nr. 1055 din 28 decembrie 2016), Înalta Curte de Casaţie şi Justiţie stabileşte că, în interpretarea şi aplicarea dispoziţiilor art. 31 alin. (1) din O.G. nr. 2/2001, plângerea împotriva procesului-verbal de constatare a contravenţiei trebuie şi motivată în termenul de 15 zile de la data înmânării sau comunicării procesului-verbal de contravenţie, fiind supusă procedurii de regularizare a cererii de chemare în judecată prevăzută de art. 200 din Codul de procedură civilă.

Capitolul V
Executarea sancţiunilor contravenţionale

Art. 37. Procesul-verbal neatacat în termenul prevăzut la art. 31, precum şi hotărârea judecătorească definitivă prin care s-a soluţionat plângerea constituie titlu executoriu, fără vreo altă formalitate.
[n.a. art. 37 a fost modificat prin Legea nr. 203/2018]

Art. 38.[1)] (1) Avertismentul se adresează oral atunci când contravenientul este prezent la constatarea contravenţiei şi sancţiunea este aplicată de agentul constatator.
(2) În celelalte cazuri avertismentul se socoteşte executat prin comunicarea procesului-verbal de constatare a contravenţiei, cu rezoluţia corespunzătoare.
(3) Dacă sancţiunea a fost aplicată de instanţă prin înlocuirea amenzii contravenţionale cu avertisment, comunicarea acesteia se face prin încunoştinţare scrisă.

Art. 39. (1) Punerea în executare a sancţiunii amenzii contravenţionale se face astfel:
a) de către organul din care face parte agentul constatator, ori de câte ori nu se exercită calea de atac împotriva procesului-verbal de constatare a contravenţiei în termenul prevăzut de lege;
b) de către instanţa judecătorească, în celelalte cazuri.
(2) În vederea executării amenzii, organele prevăzute la alin. (1) vor comunica din oficiu procesul-verbal de constatare a contravenţiei şi de aplicare a sancţiunii, neatacat cu plângere în termenul legal, în termen de 30 de zile de la data expirării acestui termen, ori, după caz, dispozitivul hotărârii judecătoreşti irevocabile prin care s-a soluţionat plângerea, în termen de 30 de zile de la data la care hotărârea a devenit irevocabilă, astfel:
a) pentru sumele care se fac venit integral la bugetele locale, organelor de specialitate ale unităţilor administrativ-teritoriale în a căror rază teritorială domiciliază contravenientul persoană fizică sau, după caz, îşi are domiciliul fiscal contravenientul persoană juridică;
b) pentru sumele care se fac venit integral la bugetul de stat, organelor de specialitate ale unităţilor subordonate Ministerului Finanţelor Publice - Agenţia Naţională de Administrare Fiscală, în a căror rază teritorială îşi are domiciliul fiscal contravenientul persoană juridică.
(3) Executarea se face în condiţiile prevăzute de dispoziţiile legale privind executarea silită a creanţelor fiscale.
(3^1) În cazul în care contravenientul îşi schimbă domiciliul fiscal, organul fiscal local de la domiciliul anterior transferă organului fiscal local de la noul domiciliu dosarul fiscal al contravenientului cuprinzând titlurile executorii provenite din sancţiuni contravenţionale, neîncasate sau încasate parţial pentru diferenţă, precum şi orice alte acte de executare silită întocmite cu respectarea prevederilor legale.
(3^2) Organul fiscal local de la noul domiciliu continuă procedura de executare silită în baza actelor administrative fiscale emise de organul fiscal local de la domiciliul fiscal anterior al contravenientului.
(3^3) Sumele încasate în cursul procedurii de executare silită prevăzute la alin. (3^2) se fac venit la bugetul local al unităţii administrativ-teritoriale de la noul domiciliu fiscal al contravenientului.
(4) Împotriva actelor de executare se poate face contestaţie la executare, în condiţiile legii.
[n.a. alin. (2) şi (3) au fost modificate prin art. I pct. 3 din Legea nr. 182/2006; alin. (3^1)-(3^3) au fost introduse prin Legea nr. 203/2018]

Art. 39^1. (1) În cazul în care contravenientul nu a achitat amenda în termen de 30 de zile de la rămânerea definitivă a sancţiunii şi nu există posibilitatea executării silite, acesta va sesiza instanţa în circumscripţia căreia s-a săvârşit contravenţia, în vederea înlocuirii amenzii cu sancţiunea prestării unei activităţi în folosul comunităţii, ţinându-se seama, după caz, şi de partea din amendă care a fost achitată.
(2) În cazul în care contravenientul, citat de instanţă, nu a achitat amenda în termenul prevăzut la alin. (1), instanţa procedează la înlocuirea amenzii cu sancţiunea prestării unei activităţi în folosul comunităţii pe o durată maximă de 50 de ore, iar pentru minori începând cu vârsta de 16 ani, de 25 de ore.
(3) Hotărârea prin care s-a aplicat sancţiunea prestării unei activităţi în folosul comunităţii este supusă recursului.
(4) Urmărirea punerii în executare a sentinţelor se realizează de către serviciul de executări civile de pe lângă judecătoria în a cărei rază s-a săvârşit contravenţia, în colaborare cu serviciile specializate din primării.
[n.a. articolul a fost introdus prin art. unic pct. 2 din Legea nr. 352/2006. Alin. (2) a fost modificat prin Legea nr. 293/2009]

Art. 40. Executarea sancţiunilor contravenţionale complementare se face potrivit dispoziţiilor legale.

[1)] A se vedea Dec. ÎCCJ (Complet DCD) nr. 6/2015 (sub art. 7).

Art. 41. (1) Confiscarea se aduce la îndeplinire de organul care a dispus această măsură, în condițiile legii.

(2) În caz de anulare sau de constatare a nulității procesului-verbal bunurile confiscate, cu excepția celor căror deținere sau circulație este interzisă prin lege, se restituie de îndată celui în drept.

(3) Dacă bunurile prevăzute la alin. (2) au fost valorificate, instanța va dispune să se achite celui în drept o despăgubire care se stabilește în raport cu valoarea de circulație a bunurilor.

Art. 42. În scopul executării despăgubirii stabilite pe bază de tarif actele prevăzute la art. 39 alin. (2) se comunică și părții vătămate, care va proceda potrivit dispozițiilor legale referitoare la executarea silită a creanțelor.

Art. 43. Abrogat.

[n.a. articolul a fost abrogat prin art. I pct. 9 din OUG nr. 108/2003]

Capitolul VI
Dispoziții speciale și tranzitorii

Art. 44. (1) Sancțiunile prevăzute în prezenta ordonanță nu se aplică în cazul contravențiilor săvârșite de militarii în termen. Procesul-verbal de constatare se trimite comandantului unității din care face parte contravenientul, pentru a i se aplica măsuri disciplinare, dacă se constată că acesta este întemeiat.

(2) Dacă prin contravenția săvârșită de un militar în termen s-a produs o pagubă sau dacă sunt bunuri supuse confiscării, organul competent potrivit legii va stabili despăgubirea pe bază de tarif și va dispune asupra confiscării. Câte o copie de pe procesul-verbal se comunică contravenientului, părții vătămate și celui căruia îi aparțin bunurile confiscate.

Art. 45. Abrogat.

[n.a. articolul a fost abrogat prin art. I pct. 10 din OUG nr. 108/2003]

Art. 46. Ministerul Apărării Naționale, Ministerul de Interne, precum și celelalte autorități ale administrației publice care au structuri militare vor stabili prin regulamentele interne organele competente să constate și să aplice sancțiunile în cazul contravențiilor săvârșite de cadrele militare și de angajații civili în legătură cu serviciul.

Art. 47. Dispozițiile prezentei ordonanțe se completează cu dispozițiile Codului penal și ale Codului de procedură civilă, după caz.

[n.a. articolul a fost modificat prin Legea nr. 76/2012, începând cu 15 februarie 2013]

Art. 48. Ori de câte ori într-o lege specială sau în alt act normativ anterior se face trimitere la Legea nr. 32/1968 privind stabilirea și sancționarea contravențiilor, trimiterea se va socoti făcută la dispozițiile corespunzătoare din prezenta ordonanță.

Art. 49. Cauzele aflate în curs de soluționare la data intrării în vigoare a prezentei ordonanțe vor continua să se judece potrivit legii aplicabile în momentul constatării contravenției.

Art. 50. Actele normative prin care se stabilesc contravenții, în vigoare la data publicării prezentei ordonanțe în Monitorul Oficial al României, Partea I, vor fi modificate sau completate, dacă este cazul, în termen de 3 luni, potrivit prevederilor acesteia.

Art. 50^1. Abrogat.

[n.a. articolul a fost introdus prin art. I pct. 2 din OG nr. 8/2006, și a fost abrogat prin Legea nr. 353/2006]

Art. 51. (1) Prezenta ordonanță va intra în vigoare în termen de 30 de zile de la data publicării ei în Monitorul Oficial al României, Partea I.

(2) Pe aceeași dată se abrogă Legea nr. 32/1968 privind stabilirea și sancționarea contravențiilor, publicată în Buletinul Oficial, Partea I, nr. 148 din 14 noiembrie 1968, cu modificările și completările ulterioare, precum și orice alte dispoziții contrare.

Notă

A se vedea OUG nr. 108/2003, care prin art. III prevede: *„(1) Ori de câte ori o lege sau o ordonanță prevede că o contravenție se sancționează cu închisoarea contravențională alternativ cu amenda, referirea la sancțiunea închisorii contravenționale se consideră făcută la sancțiunea prestării unei activități în folosul comunității.*

(2) Cauzele aflate în curs de judecată, în care agentul constatator a solicitat instanței aplicarea sancțiunii închisorii contravenționale, sunt soluționate potrivit prezentei ordonanțe de urgență."

LEGE nr. 270 din 22 decembrie 2017 a prevenirii[1]

Parlamentul României adoptă prezenta lege.

Art. 1. Scopul prezentei legi este de a reglementa o serie de instrumente care să asigure prevenirea săvârșirii de contravenții.

Art. 2. În sensul prezentei legi, expresiile de mai jos au următoarele semnificații:

a) *măsură de remediere* - orice măsură dispusă de agentul constatator în planul de remediere care are ca finalitate îndeplinirea de către contravenient a obligațiilor prevăzute de lege în sarcina sa;

b) *plan de remediere* - anexă la procesul-verbal de constatare a contravenției și de aplicare a sancțiunii încheiat în condițiile prevăzute la art. 4, prin care agentul constatator stabilește măsuri și un termen de remediere;

c) *termen de remediere* - perioada de timp de maximum 90 de zile calendaristice de la data înmânării sau, după caz, a comunicării procesului-verbal de constatare a contravenției și de aplicare a sancțiunii încheiat în condițiile art. 4, în care contravenientul are posibilitatea remedierii neregulilor constatate și îndeplinirii obligațiilor legale; durata termenului de remediere se stabilește cu luarea în considerare a circumstanțelor săvârșirii faptei și a duratei de timp necesare pentru îndeplinirea obligațiilor legale; durata termenului de remediere stabilită de organul de control nu poate fi modificată.

Art. 3. (1) Toate autoritățile/instituțiile publice cu atribuții de control, constatare și sancționare a contravențiilor au obligația, corespunzător domeniilor aflate în responsabilitatea acestora, ca, în termen de 3 luni de la data intrării în vigoare a prezentei legi, să elaboreze și să difuzeze materiale documentare și ghiduri și să aloce pe pagina de internet secțiuni special dedicate informării publice privind:

a) legislația în vigoare referitoare la constatarea și sancționarea contravențiilor;

b) drepturile și obligațiile acestor autorități/instituții publice în desfășurarea activităților de constatare a contravențiilor și aplicare a sancțiunilor contravenționale, precum și drepturile și obligațiile persoanelor care sunt supuse acestor activități;

c) indicarea, distinct, a faptelor contravenționale pentru care autoritatea/instituția publică are competențe de constatare și aplicarea sancțiunilor contravenționale, precum și a sancțiunilor și/sau a altor măsuri aplicabile.

(2) Autoritățile/Instituțiile publice cu atribuții de control, potrivit domeniilor de competență, au obligația să îndrume persoanele interesate în vederea unei aplicări corecte și unitare a prevederilor legale.

(3) În realizarea activității de îndrumare prevăzută la alin. (2), autoritățile/instituțiile publice cu atribuții de control au obligația:

a) să elaboreze proceduri de îndrumare și control care să fie utilizate de către toate persoanele competente să efectueze activitatea de control;

b) să afișeze pe site-urile proprii spețele cu frecvență ridicată și soluțiile de îndrumare emise în aceste cazuri, precum și procedurile elaborate conform lit. a);

c) ca în fiecare activitate de control să exercite activ rolul de îndrumare al persoanelor controlate, oferind, conform procedurilor, indicațiile și orientările necesare pentru evitarea pe viitor a încălcării prevederilor legale. Despre îndeplinirea acestei obligații se va face mențiune expresă în procesul-verbal de control, arătându-se indicațiile și orientările oferite.

(4) Autoritatea administrației publice centrale cu atribuții de coordonare la nivel național a domeniului mediul de afaceri are obligația ca, în termen de 6 luni de la data intrării în vigoare a prezentei legi, de a dezvolta și opera un portal dedicat oferirii în mod centralizat de servicii online și resurse în vederea informării în ceea ce privește aspectele prevăzute la alin. (1).

Art. 4. (1) În cazul constatării săvârșirii uneia dintre contravențiile stabilite prin hotărârea Guvernului prevăzută la art. 10 alin. (3), agentul constatator încheie un proces-verbal de constatare a contravenției prin care se aplică sancțiunea avertismentului și la care anexează un plan de remediere, cu respectarea prevederilor prezentei legi. În această situație nu se aplică sancțiuni contravenționale complementare.

(2) Agentul constatator nu întocmește un plan de remediere, caz în care se aplică doar sancțiunea avertismentului, în următoarele situații:

a) în cazul în care, în cursul derulării controlului, contravenientul își îndeplinește obligația legală;

b) în cazul în care contravenția săvârșită nu este continuă.

(3) Sancțiunea avertismentului se aplică conform alin. (1) și (2) și în situația în care sancționarea contravențiilor prevăzute de hotărârea Guvernului de la art. 10 alin. (3) stabilește expres excluderea de la aplicare a avertismentului.

---

[1] Publicată în Monitorul Oficial al României, Partea I, nr. 1037 din 28 decembrie 2017.

(4) Responsabilitatea îndeplinirii măsurilor de remediere revine persoanei care, potrivit legii, poartă răspunderea contravenţională pentru faptele constatate.

(5) Modelul planului de remediere care se anexează la procesul-verbal de constatare a contravenţiei şi de aplicare a sancţiunii este prevăzut în hotărârea menţionată la art. 10 alin. (3).

Art. 5. Dacă o persoană săvârşeşte mai multe contravenţii, din cele prevăzute de hotărârea Guvernului de la art. 10 alin. (3), constatate în acelaşi timp de acelaşi agent constatator, se încheie un singur proces-verbal de constatare a contravenţiei şi de aplicare a sancţiunii, cu respectarea prevederilor art. 4, la care se anexează, după caz, un plan de remediere.

Art. 6. (1) Agentul constatator are obligaţia să verifice în registrul unic de control şi în evidenţele autorităţii/instituţiei publice din care face parte, dacă contravenientul a beneficiat de prevederile art. 4.

(2) În cazul persoanelor care nu sunt obligate să ţină registrul unic de control reglementat de Legea nr. 252/2003 privind registrul unic de control, agentul constatator are obligaţia să verifice în evidenţele autorităţii/instituţiei publice din care face parte dacă contravenientul a beneficiat de prevederile art. 4.

(3) Agentul constatator are obligaţia să facă menţiuni în registrul unic de control cu privire la planul de remediere. Prevederile art. 4 din Legea nr. 252/2003 rămân aplicabile.

(4) Nu se aplică prevederile art. 4 şi 5, în cazul neprezentării registrului unic de control la solicitarea organelor de control specializate. Prevederile art. 3 alin. (5), art. 7 lit. b) şi art. 8 alin. (1) lit. b) din Legea nr. 252/2003 rămân aplicabile.

Art. 7. Încălcarea dispoziţiilor art. 4 alin. (1) şi (2) atrage nulitatea procesului-verbal de constatare a contravenţiei. Dacă încălcarea dispoziţiilor art. 4 alin. (1) şi (2) vizează doar o parte din contravenţiile constatate şi sancţionate prin proces-verbal, acesta este nul numai în privinţa acestor contravenţii.

Art. 8. (1) În termen de maximum 10 zile lucrătoare de la data expirării termenului de remediere, autoritatea/instituţia publică cu atribuţii de control are obligaţia să reia controlul şi să completeze partea a II-a a planului de remediere anexat la procesul-verbal de constatare a contravenţiei şi de aplicare a sancţiunii şi, dacă este cazul, registrul unic de control, cu menţiuni privind modalitatea de respectare a măsurilor de remediere dispuse.

(2) În situaţia în care, cu ocazia reluării controlului, se constată neîndeplinirea de către contravenient a obligaţiilor legale conform măsurilor de remediere stabilite, în termenul acordat, agentul constatator încheie un alt proces-verbal de constatare a contravenţiei şi de aplicare a sancţiunii, prin care se constată săvârşirea de contravenţii şi se aplică sancţiunea/sancţiunile contravenţionale, altele decât avertisment, cu respectarea legislaţiei care stabileşte şi sancţionează contravenţiile prevăzute în hotărârea menţionată la art. 10 alin. (3).

Art. 9. (1) În cazul în care, în termen de 3 ani de la data încheierii procesului-verbal de constatare a contravenţiei şi de aplicare a sancţiunii în condiţiile prevăzute la art. 4, contravenientul săvârşeşte din nou aceeaşi contravenţie, sunt direct aplicabile prevederile legale în vigoare privind constatarea şi sancţionarea contravenţiilor.

(2) În cazul în care, în termen de 3 ani de la data încheierii procesului-verbal de constatare a contravenţiei şi de aplicare a sancţiunii în condiţiile prevăzute la art. 5, contravenientul săvârşeşte din nou una sau mai multe dintre contravenţiile prevăzute în hotărârea menţionată la art. 10 alin. (3), sunt direct aplicabile prevederile legale în vigoare privind constatarea şi sancţionarea contravenţiilor.

Art. 10. (1) Începând cu data intrării în vigoare a prezentei legi, prin derogare de la prevederile Ordonanţei Guvernului nr. 2/2001 privind regimul juridic al contravenţiilor, aprobată cu modificări şi completări prin Legea nr. 180/2002, cu modificările şi completările ulterioare, pentru constatarea şi sancţionarea contravenţiilor menţionate în hotărârea prevăzută la art. 10 alin. (3) se aplică dispoziţiile prezentei legi.

(2) În ceea ce priveşte sancţiunile aplicate potrivit prevederilor prezentei legi, acestea se completează cu prevederile Ordonanţei Guvernului nr. 2/2001, aprobată cu modificări şi completări prin Legea nr. 180/2002, cu modificările şi completările ulterioare.

(3) În aplicarea prezentei legi, contravenţiile, precum şi modelul planului de remediere care se anexează la procesul-verbal de constatare a contravenţiei şi de aplicare a sancţiunii se stabilesc prin hotărâre a Guvernului, care se adoptă în termen de 15 zile de la intrarea în vigoare a prezentului alineat.

Art. 11. Prezenta lege intră în vigoare la 20 de zile de la data publicării în Monitorul Oficial al României, Partea I, cu excepţia art. 10 alin. (3), care intră în vigoare la 3 zile.

Hotărârea Guvernului nr. 33/2018 privind stabilirea contravenţiilor care intră sub incidenţa Legii prevenirii nr. 270/2017, precum şi a modelului planului de remediere[1]

În temeiul art. 108 din Constituţia României, republicată, şi al art. 10 alin. (3) din Legea prevenirii nr. **270/2017**, **Guvernul României** adoptă prezenta hotărâre.

Art. 1. Se stabilesc contravenţiile care intră sub incidenţa Legii prevenirii nr. **270/2017**, publicată în Monitorul Oficial al României, Partea I, nr. 1037 din 28 decembrie 2017, care sunt prevăzute în anexa nr. 1.

---

[1] Publicat în Monitorul Oficial cu numărul 107 din data de 5 februarie 2018

Art. 2. Se stabileşte modelul planului de remediere care se anexează la procesul-verbal de constatare a contravenţie şi de aplicare a sancţiunii, prevăzut în anexa nr. 2.

Art. 3. Anexele nr. 1 şi 2 fac parte integrantă din prezenta hotărâre.

-****-

ANEXA nr. 1:

CONTRAVENŢIILE care intră sub incidenţa Legii prevenirii nr. 270/2017

1. Art. 23, pentru încălcarea prevederilor art. 5, art. 7 alin. (1), art. 8 alin. (2), art. 9 alin. (1) şi (4), art. 11 şi art. 12 din Legea nr. **279/2005** privind ucenicia la locul de muncă, republicată în Monitorul Oficial al României, Partea I, nr. 498 din 7 august 2013, cu modificările ulterioare;

2. Art. 217 alin. (1) lit. c) din Legea dialogului social nr. **62/2011**, republicată în Monitorul Oficial al României, Partea I, nr. 625 din 31 august 2012, cu modificările şi completările ulterioare;

3. Art. 13 alin. (1) din Legea nr. **67/2006** privind protecţia drepturilor salariaţilor în cazul transferului întreprinderii, al unităţii sau al unor părţi ale acestora, publicată în Monitorul Oficial al României, Partea I, nr. 276 din 28 martie 2006;

4. Art. 113 lit. a), b), e), h) din Legea nr. **76/2002** privind sistemul asigurărilor pentru şomaj şi stimularea ocupării forţei de muncă, publicată în Monitorul Oficial al României, Partea I, nr. 103 din 6 februarie 2002, cu modificările şi completările ulterioare;

5. Art. 9 din Legea nr. **467/2006** privind stabilirea cadrului general de informare şi consultare a angajaţilor, publicată în Monitorul Oficial al României, Partea I, nr. 1006 din 18 decembrie 2006;

6. Art. 35 alin. (1) din Legea nr. **335/2013** privind efectuarea stagiului pentru absolvenţii de învăţământ superior, publicată în Monitorul Oficial al României, Partea I, nr. 776 din 12 decembrie 2013, cu modificările ulterioare;

7. Art. 39 alin. (2), pentru încălcarea prevederilor art. 13 lit. c), art. 39 alin. (6) lit. a) pentru încălcarea prevederilor art. 9 alin. (1), art. 39 alin. (6) lit. b) pentru încălcarea prevederilor art. 14 şi 15, art. 39 alin. (8) lit. a), pentru încălcarea prevederilor art. 12 alin. (1) lit. d), art. 13 lit. g) şi art. 18 alin. (6), precum şi art. 40 din Legea securităţii şi sănătăţii în muncă nr. **319/2006**, publicată în Monitorul Oficial al României, Partea I, nr. 646 din 26 iulie 2006, cu modificările ulterioare;

8. Art. 23 alin. (1) din Legea nr. **200/2006** privind constituirea şi utilizarea Fondului de garantare pentru plata creanţelor salariale, publicată în Monitorul Oficial al României, Partea I, nr. 453 din 25 mai 2006, cu modificările ulterioare;

9. Art. 9 alin. (2) din Ordonanţa de urgenţă a Guvernului nr. **94/2000** privind retrocedarea unor bunuri imobile care au aparţinut cultelor religioase din România, republicată în Monitorul Oficial al României, Partea I, nr. 797 din 1 septembrie 2005, CU modificările şi completările ulterioare;

10. Art. 68 lit. a)-d) din Ordonanţa Guvernului nr. **39/2005** privind cinematografia, publicată în Monitorul Oficial al României, Partea I, nr. 704 din 4 august 2005, aprobată cu modificări şi completări prin Legea nr. **328/2006**, cu modificările şi completările ulterioare;

11. Art. 139^2 lit. a)-c) din Legea nr. **8/1996** privind dreptul de autor şi drepturile conexe, publicată în Monitorul Oficial al României, Partea I, nr. 60 din 26 martie 1996, cu modificările şi completările ulterioare;

12. Art. 360 alin. (1) din Legea educaţiei naţionale nr. **1/2011**, publicată în Monitorul Oficial al României, Partea I, nr. 18 din 10 ianuarie 2011, cu modificările şi completările ulterioare;

13. Art. 31 lit. c) şi d) din Legea nr. **589/2004** privind regimul juridic al activităţii electronice notariale, publicată în Monitorul Oficial al României, Partea I, nr. 1.227 din 20 decembrie 2004;

14. Art. 19, pentru încălcarea prevederilor art. 6 din Legea nr. **135/2007** privind arhivarea documentelor în formă electronică, republicată în Monitorul Oficial al României, Partea I, nr. 138 din 25 februarie 2014;

15. Art. 22 lit. a), c)-f) din Legea nr. **365/2002** privind comerţul electronic, republicată în Monitorul Oficial al României, Partea I, nr. 959 din 29 noiembrie 2006, cu modificările ulterioare;

16. Art. 15 lit. c)-e), n), p) şi q) din Hotărârea Guvernului nr. **1.267/2010** privind eliberarea certificatelor de clasificare, a licenţelor şi brevetelor de turism, publicată în Monitorul Oficial al României, Partea I, nr. 866 din 23 decembrie 2010, cu modificările şi completările ulterioare;

17. Art. 3 alin. (1) din Hotărârea Guvernului nr. **237/2001** pentru aprobarea Normelor cu privire la accesul, evidenţa şi protecţia turiştilor în structuri de primire turistică, republicată în Monitorul Oficial al României, Partea I, nr. 649 din 12 septembrie 2008;

18. Art. 4 din Hotărârea Guvernului nr. **511/2001** privind unele măsuri de organizare a activităţii de agrement în staţiunile turistice, publicată în Monitorul Oficial al României, Partea I, nr. 307 din 11 iunie 2001, cu modificările ulterioare;

19. Art. 10 lit. a), f)-h) din Hotărârea Guvernului nr. **452/2003** privind desfăşurarea activităţii de agrement nautic, publicată în Monitorul Oficial al României, Partea I, nr. 282 din 23 aprilie 2003;

20. Art. 7 lit. b)-g) din Hotărârea Guvernului nr. **263/2001** privind amenajarea, omologarea, întreținerea și exploatarea pârtiilor și traseelor de schi pentru agrement, republicată în Monitorul Oficial al României, Partea I, nr. 649 din 12 septembrie 2008;

21. Art. 31 alin. (1) din Ordonanța Guvernului nr. **107/1999** privind activitatea de comercializare a pachetelor de servicii turistice, republicată în Monitorul Oficial al României, Partea I, nr. 448 din 16 iunie 2008, cu modificările și completările ulterioare;

22. Art. 32 alin. (1) lit. d) și f) din Legea zootehniei nr. **72/2002**, republicată în Monitorul Oficial al României, Partea I, nr. 235 din 2 aprilie 2014;

23. Art. 18 alin. (1) lit. b)-f) din Legea apiculturii nr. **383/2013**, publicată în Monitorul Oficial al României, Partea I, nr. 14 din 9 ianuarie 2014, cu modificările ulterioare;

24. Art. 13 lit. a)-c) și f) din Legea nr. **297/2013** privind stabilirea relațiilor contractuale din sectorul laptelui și al produselor lactate, precum și recunoașterea organizațiilor de producători din sectorul laptelui și al produselor lactate, publicată în Monitorul Oficial al României, Partea I, nr. 709 din 19 noiembrie 2013;

25. Art. 14 alin. (1) lit. g), h) și l) din Ordonanța de urgență a Guvernului nr. **23/2010** privind identificarea și înregistrarea suinelor, ovinelor, caprinelor și ecvideelor, precum și pentru modificarea și completarea unor acte normative, publicată în Monitorul Oficial al României, Partea I, nr. 201 din 30 martie 2010, aprobată cu modificări și completări prin Legea nr. **191/2012**;

26. Art. 31 pct. 1 lit. a) și d), precum și pct. 4 lit. c)-e) din Ordonanța Guvernului nr. **4/1995** privind fabricarea, comercializarea și utilizarea produselor de uz fitosanitar pentru combaterea bolilor, dăunătorilor și buruienilor în agricultură și silvicultură, publicată în Monitorul Oficial al României, Partea I, nr. 18 din 30 ianuarie 1995, aprobată cu modificări prin Legea nr. **85/1995**, cu modificările și completările ulterioare;

27. Art. 3 alin. (1) lit. h) și i) din Hotărârea Guvernului nr. **1.230/2012** privind stabilirea unor măsuri pentru aplicarea prevederilor Regulamentului (CE) nr. **1.107/2009** al Parlamentului European și al Consiliului din 21 octombrie 2009 privind introducerea pe piață a produselor fitosanitare și de abrogare a Directivelor **79/117/CEE** și **91/414/CEE** ale Consiliului, publicată în Monitorul Oficial al României, Partea I, nr. 876 din 21 decembrie 2012;

28. Art. 18, 19 și 20 din Ordonanța Guvernului nr. **136/2000** privind măsurile de protecție împotriva introducerii și răspândirii organismelor de carantină dăunătoare plantelor sau produselor vegetale în România, publicată în Monitorul Oficial al României, Partea I, nr. 431 din 2 septembrie 2000, aprobată cu modificări prin Legea nr. **214/2001**, cu modificările și completările ulterioare;

29. Art. 65 alin. (1) lit. b), c), e)-g), n), p), s), ș), ț) și aa) din Legea viei și vinului în sistemul organizării comune a pieței vitivinicole nr. **164/2015**, publicată în Monitorul Oficial al României, Partea I, nr. 472 din 30 iunie 2015, cu modificările ulterioare;

30. Art. 2 alin. (1) lit. c)din Hotărârea Guvernului nr. **131/2013** pentru stabilirea măsurilor și sancțiunilor necesare în vederea respectării prevederilor Regulamentului (CE) nr. **834/2007** al Consiliului din 28 iunie 2007 privind producția ecologică și etichetarea produselor ecologice, precum și de abrogare a Regulamentului (CEE) nr. 2.092/91, publicată în Monitorul Oficial al României, Partea I, nr. 194 din 5 aprilie 2013;

31. Art. II alin. (2) lit. b) din Ordonanța Guvernului nr. **29/2014** pentru modificarea art. 6 alin. (2) din Ordonanța de urgență a Guvernului nr. **34/2000** privind produsele agroalimentare ecologice, precum și pentru stabilirea unor măsuri în domeniul produselor agroalimentare ecologice, publicată în Monitorul Oficial al României, Partea I, nr. 639 din 30 august 2014, aprobată prin Legea nr. **30/2015**;

32. Art. 16 lit. a), pentru încălcarea prevederilor art. 9 alin. (1), precum și art. 11 și art. 13 alin. (1) din Legea nr. **312/2003** privind producerea și valorificarea legumelor, republicată în Monitorul Oficial al României, Partea I, nr. 548 din 10 august 2007;

33. Art. 29 din Legea pomiculturii nr. **348/2003**, republicată în Monitorul Oficial al României, Partea I, nr. 300 din 17 aprilie 2008, cu modificările și completările ulterioare;

34. Art. 11^2 lit. c), d) și g) din Hotărârea Guvernului nr. **267/2004** privind instituirea Sistemului de clasificare a carcaselor de porcine, bovine și ovine, publicată în Monitorul Oficial al României, Partea I, nr. 228 din 16 martie 2004, cu modificările și completările ulterioare;

35. Art. 45 lit. e) și f) din Legea nr. **266/2002** privind producerea, prelucrarea, controlul și certificarea calității, comercializarea semințelor și a materialului săditor, precum și testarea și înregistrarea soiurilor de plante, republicată în Monitorul Oficial al României, Partea I, nr. 239 din 3 aprilie 2014;

36. Art. 14 alin. (1) lit. a)-d) Ordonanța de urgență a Guvernului nr. **12/2006** pentru stabilirea unor măsuri de reglementare a pieței pe filiera cerealelor și a produselor procesate din cereale, publicată în Monitorul Oficial al României, Partea I, nr. 184 din 27 februarie 2006, aprobată cu modificări prin Legea nr. **225/2006**, cu modificările și completările ulterioare;

37. Art. 26 din Hotărârea Guvernului nr. **1.336/2002** privind instituirea Sistemului național de gradare a semințelor de consum, publicată în Monitorul Oficial al României, Partea I, nr. 888 din 9 decembrie 2002, cu completările ulterioare;

38. Art. 21 lit. a)-g) din Normele metodologice de aplicare a prevederilor Legii nr. **101/2014** privind măsuri de reglementare a depozitării semințelor de consum și a regimului certificatelor de depozit pentru acestea, aprobate

prin Hotărârea Guvernului nr. **169/2015**, publicată în Monitorul Oficial al României, Partea I, nr. 202 din 26 martie 2015;

39. Art. 3 alin. (2), alin. (3) lit. a) şi b), art. 4, art. 6 lit. a) şi c), art. 7 alin. (1) lit. d) şi f), art. 9 lit. f), art. 10 lit. a), art. 12 lit. a)-c) şi d), g) şi h), art. 13 alin. (1) lit. e) şi f) şi alin. (2), art. 15 alin. (1) lit. c) şi e), art. 16 alin. (3), art. 17 lit. a) şi e), art. 19 alin. (4) lit. g)-i), m) şi o), art. 21 lit. a) şi b} din Legea nr. **171/2010** privind stabilirea şi sancţionarea contravenţiilor silvice, publicată în Monitorul Oficial al României, Partea I, nr. 513 din 23 iulie 2010, cu modificările şi completările ulterioare;

40. Art. 8 alin. (1) lit. b) din Legea nr. **56/2010** privind accesibilizarea fondului forestier naţional, publicată în Monitorul Oficial al României, Partea I, nr. 183 din 23 martie 2010, cu modificările ulterioare;

41. Art. 48 alin. (1) lit. a), pentru încălcarea prevederilor art. 23 alin. (1) lit. m), art. 48 alin. (1) lit. c[1]) şi art. 48 alin. (1) lit. d), pentru încălcarea prevederilor art. 17 alin. (1) din Legea vânătorii şi a protecţiei fondului cinegetic nr. **407/2006**, publicată în Monitorul Oficial al României, Partea I, nr. 944 din 22 noiembrie 2006, cu modificările şi completările ulterioare;

42. Art. 10 lit. f)-h), j) şi u) din Ordonanţa de urgenţă a Guvernului nr. **28/1999** privind obligaţia operatorilor economici de a utiliza aparate de marcat electronice fiscale, republicată în Monitorul Oficial al României, Partea I, nr. 75 din 21 ianuarie 2005, cu modificările şi completările ulterioare;

43. Art. 336 alin. (1) lit. a), b), d)-f), h), s) şi ş), art. 336 alin. (3[1]) şi alin. (3[2]) şi art. 337 alin. (1) din Legea nr. **207/2015** privind Codul de procedura fiscală, publicată în Monitorul Oficial al României, Partea I, nr. 547 din 23 iulie 2015, cu modificările şi completările ulterioare;

44. Art. 16 lit. a) şi c)-h) din Legea nr. **145/2014** pentru stabilirea unor măsuri de reglementare a pieţei produselor din sectorul agricol, publicată în Monitorul Oficial al României, Partea I, nr. 794 din 31 octombrie 2014, cu modificările şi completările ulterioare;

45. Art. 7 lit. a) din Legea nr. **252/2003** privind registrul unic de control, publicată în Monitorul Oficial al României, Partea I, nr. 429 din 18 iunie 2003;

46. Art. 73 pct. 5, 6, 8-11, 13, 14, 17-19 şi 22 din Ordonanţa Guvernului nr. **99/2000** privind comercializarea produselor şi serviciilor de piaţă, republicată în Monitorul Oficial al României, Partea I, nr. 603 din 31 august 2007, cu modificările şi completările ulterioare;

47. Art. 2703 alin. (1) şi (2) din Legea societăţilor nr. **31/1990**, republicată în Monitorul Oficial al României, Partea I, nr. 1.066 din 17 noiembrie 2004, cu modificările şi completările ulterioare;

48. Art. 45 din Legea nr. **26/1990** privind registrul comerţului, republicată în Monitorul Oficial al României, Partea I, nr. 49 din 4 februarie 1998, cu modificările şi completările ulterioare;

49. Art. 24 din Legea nr. **15/1994** privind amortizarea capitalului imobilizat în active corporale şi necorporale, republicată în Monitorul Oficial al României, Partea I, nr. 242 din 31 mai 1999, cu modificările şi completările ulterioare;

50. Art. 337 alin. (1) din Legea nr. **85/2014** privind procedurile de prevenire a insolvenţei şi de insolvenţă, publicată în Monitorul Oficial al României, Partea I, nr. 466 din 25 iunie 2014, cu modificările şi completările ulterioare;

51. Art. 14 alin. (1) lit. d) din Legea serviciilor nr. **52/2011** privind exercitarea unor activităţi cu caracter ocazional desfăşurate de zilieri, republicată în Monitorul Oficial al României, Partea I, nr. 947 din 22 decembrie 2015, cu modificările şi completările ulterioare;

52. Art. 3 alin. (1) din Ordonanţa de urgenţă a Guvernului nr. **193/2002** privind introducerea sistemelor moderne de plată, publicată în Monitorul Oficial al României, Partea I, nr. 942 din 23 decembrie 2002, aprobată cu modificări şi completări prin Legea nr. **250/2003**, cu modificările şi completările ulterioare;

53. Art. 23 din Legea nr. **672/2002** privind auditul public intern, republicată în Monitorul Oficial al României, Partea I, nr. 856 din 5 decembrie 2011, cu modificările ulterioare;

54. Art. 10 alin. (1) şi art. 13 alin. (1) din Legea nr. **158/2008** privind publicitatea înşelătoare şi publicitatea comparativă, republicată în Monitorul Oficial al României, Partea I, nr. 454 din 24 iulie 2013;

55. Art. 50 alin. (1) lit. d), pentru încălcarea art. 18, art. 19, art. 20 şi a art. 25 din Ordonanţa Guvernului nr. **21/1992** privind protecţia consumatorilor, republicată în Monitorul Oficial al României, Partea I, nr. 208 din 28 martie 2007, cu modificările şi completările ulterioare;

56. Art. 12 din Hotărârea Guvernului nr. **947/2000** privind modalitatea de indicare a preţurilor produselor oferite consumatorilor spre vânzare, republicată în Monitorul Oficial al României, Partea I, nr. 643 din 9 septembrie 2008, cu modificările ulterioare;

57. Art. 36 alin. (1) din Ordonanţa Guvernului nr. **41/1998** privind taxele în domeniul protecţiei proprietăţii industriale şi regimul de utilizare a acestora, republicată în Monitorul Oficial al României, Partea I, nr. 959 din 29 noiembrie 2006, CU modificările ulterioare;

58. Art. 8 lit. d) din Instrucţiunile de metrologie legală IML8-01 „Preambalarea unor produse în funcţie de masă sau volum", aprobate prin Hotărârea Guvernului nr. **530/2001**, republicată în Monitorul Oficial al României, Partea I, nr. 528 din 11 iunie 2004, cu modificările şi completările ulterioare;

59. Art. 493 alin. (2) lit. a) şi b), precum şi alin. (4) din Legea nr. **227/2015** privind Codul fiscal, publicată în Monitorul Oficial al României, Partea I, nr. 688 din 10 septembrie 2015, cu modificările şi completările ulterioare;

60. Art. 26 alin. (1) lit. g) din Legea nr. **50/1991** privind autorizarea executării lucrărilor de construcții, republicată în Monitorul Oficial al României, Partea I, nr. 933 din 13 octombrie 2004, cu modificările şi completările ulterioare;

61. Art. 32 alin. (1) lit. a) şi b) din Legea nr. **372/2005** privind performanţa energetică a clădirilor, republicată în Monitorul Oficial al României, Partea I, nr. 764 din 30 septembrie 2016;

62. Art. 47 alin. (1) şi alin. (2) lit. a) şi b) din Legea serviciilor comunitare de utilităţi publice nr. **51/2006**, republicată în Monitorul Oficial al României, Partea I, nr. 121 din 5 martie 2013, cu modificările şi completările ulterioare;

63. Art. 39 alin. (3) şi alin. (4) lit. a) şi b) din Legea serviciului de alimentare cu apă şi de canalizare nr. **241/2006**, republicată în Monitorul Oficial al României, Partea I, nr. 679 din 7 septembrie 2015;

64. Art. 30 alin. (1) lit. b) şi c) din Legea serviciului de salubrizare a localităţilor nr. **101/2006**, republicată în Monitorul Oficial al României, Partea I, nr. 658 din 8 septembrie 2014, cu modificările ulterioare;

65. Art. 37 din Legea serviciului de iluminat public nr. **230/2006**, publicată în Monitorul Oficial al României, Partea I, nr. 517 din 15 iunie 2006;

66. Art. 6 alin. (1) din Ordonanţa Guvernului nr. **9/2011** privind stabilirea unor măsuri pentru punerea în aplicare a Regulamentului (CE) nr. **1.005/2009** al Parlamentului European şi al Consiliului din 16 septembrie 2009 privind substanţele care diminuează stratul de ozon şi de abrogare a Ordonanţei Guvernului nr. **89/1999** privind regimul comercial şi introducerea unor restricţii la utilizarea hidrocarburilor halogenate care distrug stratul de ozon, publicată în Monitorul Oficial al României, Partea I, nr. 78 din 31 ianuarie 2011, aprobată cu modificări şi completări prin Legea nr. **252/2011**;

67. Art. 53 alin. (1) lit. c), i), j) şi l) din Ordonanţa de urgenţă a Guvernului nr. **57/2007** privind regimul ariilor naturale protejate, conservarea habitatelor naturale, a florei şi faunei sălbatice, publicată în Monitorul Oficial al României, Partea I, nr. 442 din 29 iunie 2007, aprobată cu modificări şi completări prin Legea nr. **49/2011**, cu modificările şi completările ulterioare;

68. Art. 23 alin. (1) lit. a), pentru încălcarea prevederilor art. 5 lit. g) din Legea nr. **24/2007** privind reglementarea şi administrarea spaţiilor verzi din intravilanul localităţilor, republicată în Monitorul Oficial al României, Partea I, nr. 764 din 10 noiembrie 2009, cu modificările şi completările ulterioare;

69. Art. 8 alin. (1) lit. a), pentru încălcarea prevederilor art. 5 din Legea nr. **54/2012** privind desfăşurarea activităţilor de picnic, publicată în Monitorul Oficial al României, Partea I. nr. 201 din 27 martie 2012;

70. Art. 12 pct. 8, 13 şi 36 din Legea nr. **82/1993** privind constituirea Rezervaţiei Biosferei „Delta Dunării", publicată în Monitorul Oficial al României, Partea I, nr. 283 din 7 decembrie 1993, cu modificările şi completările ulterioare.

ANEXA nr. 2:

- Model -

- ANEXĂ la Procesul-verbal de constatare a contravenţiei şi de aplicare a sancţiunii încheiat astăzi, ziua............ luna ....anul ....

- PARTEA I

ziua............. luna............ anul ....

Plan de remediere

Nr. crt.	Fapta săvârşită	Măsuri de remediere	Termen de remediere
1.			
2.			
...			

Alte menţiuni

....

....

....

....

Agent constatator/
Persoană competentă,
....
(numele, prenumele, semnătura)

Contravenient,
....
(numele, prenumele, semnătura)
Ştampila
Martor,
....
(numele, prenumele, semnătura)

- PARTEA a II-a

ziua ....luna............ anul ....

Modul de îndeplinire a măsurilor de remediere

Nr. crt.	Fapta săvârşită	Măsuri de remediere	Mod de îndeplinire
1.			
2.			
...			

Alte mențiuni

....

....

....

....

Agent constatator/Persoană competentă,

....

(numele, prenumele, semnătura)

Contravenient,

....

(numele, prenumele, semnătura)

Ştampila

Martor

....

(numele, prenumele, semnătura)

Anexa nr. 10
Evaziunea fiscală

Legea nr. 241/2005
pentru prevenirea şi combaterea evaziunii fiscale[1)]

Capitolul I
Dispoziţii generale

Art. 1. Prezenta lege instituie măsuri de prevenire şi combatere a infracţiunilor de evaziune fiscală şi a unor infracţiuni aflate în legătură cu acestea.

Art. 2. În înţelesul prezentei legi, termenii şi expresiile de mai jos se definesc după cum urmează:

a) *buget general consolidat* - ansamblul tuturor bugetelor publice, componente ale sistemului bugetar, agregate şi consolidate pentru a forma un întreg;

b) *contribuabil* - orice persoană fizică ori juridică sau orice altă entitate fără personalitate juridică care datorează impozite, taxe, contribuţii şi alte sume bugetului general consolidat;

c) *documente legale* - documentele prevăzute de Codul fiscal, Codul de procedură fiscală, Codul vamal, Legea contabilităţii nr. 82/1991, republicată, şi de reglementările elaborate pentru punerea în aplicare a acestora;

d) *formulare tipizate cu regim special utilizate în domeniul fiscal* - documente legale ale căror tipărire, înseriere şi numerotare se realizează în condiţiile actelor normative în vigoare;

e) *obligaţii fiscale* - obligaţiile prevăzute de Codul fiscal şi de Codul de procedură fiscală;

f) operaţiune fictivă - disimularea realităţii prin crearea aparenţei existenţei unei operaţiuni care în fapt nu există;

g) *organe competente* - organele care au atribuţii de efectuare a verificărilor financiare, fiscale sau vamale, potrivit legii, precum şi organele de cercetare penală ale poliţiei judiciare.

[n.a. lit. g) a fost modificată prin OUG nr. 54/2010]

Capitolul II
Infracţiuni

Art. 3. Constituie infracţiune şi se pedepseşte cu închisoare de la 6 luni la 5 ani fapta contribuabilului care nu reface, cu intenţie sau din culpă, documentele de evidenţă contabilă distruse, în termenul înscris în documentele de control.

[n.a. art. 3 a fost modificat prin Legea nr. 50/2013]

Art. 4. Constituie infracţiune şi se pedepseşte cu închisoare de la un an la 6 ani refuzul nejustificat al unei persoane de a prezenta organelor competente documentele legale şi bunurile din patrimoniu, în scopul împiedicării verificărilor financiare, fiscale sau vamale, în termen de cel mult 15 zile de la somaţie.

[n.a. art. 4 a fost modificat de OUG nr. 54/2010 şi prin Legea nr. 50/2013]

Art. 5. Constituie infracţiune şi se pedepseşte cu închisoare de la un an la 6 ani împiedicarea, sub orice formă, a organelor competente de a intra, în condiţiile prevăzute de lege, în sedii, incinte ori pe terenuri, cu scopul efectuării verificărilor financiare, fiscale sau vamale.

[n.a. art. 5 a fost modificat prin Legea nr. 50/2013]

Art. 6. abrogat.

[n.a. potrivit dec. CCR nr. 363/2015, publicată în M. Of. nr. 495 din 6 iulie 2015: „(…) dispoziţiile art. 6 din Legea nr. 241/2005 pentru prevenirea şi combaterea evaziunii fiscale sunt neconstituţionale"]

Art. 7. (1) Constituie infracţiune şi se pedepseşte cu închisoare de la un an la 5 ani şi interzicerea unor drepturi deţinerea sau punerea în circulaţie, fără drept, a timbrelor, banderolelor ori formularelor tipizate, utilizate în domeniul fiscal, cu regim special.

(2) Constituie infracţiune şi se pedepseşte cu închisoare de la 2 la 7 ani şi interzicerea unor drepturi tipărirea, folosirea, deţinerea sau punerea în circulaţie, cu ştiinţă, de timbre, banderole ori formulare tipizate, utilizate în domeniul fiscal, cu regim special, falsificate.

[n.a. art. 7 a fost modificat de OUG nr. 54/2010 şi prin Legea nr. 187/2012]

[1)] M. Of. nr. 672 din 27 iulie 2005; cu modificările şi completările ulterioare.

Art. 8. (1) Constituie infracţiune şi se pedepseşte cu închisoare de la 3 ani la 10 ani şi interzicerea unor drepturi stabilirea cu rea-credinţă de către contribuabil a impozitelor, taxelor sau contribuţiilor, având ca rezultat obţinerea, fără drept, a unor sume de bani cu titlu de rambursări sau restituiri de la bugetul general consolidat ori compensări datorate bugetului general consolidat.

(2) Constituie infracţiune şi se pedepseşte cu închisoare de la 5 ani la 15 ani şi interzicerea unor drepturi asocierea în vederea săvârşirii faptei prevăzute la alin. (1).

(3) Tentativa faptelor prevăzute la alin. (1) şi (2) se pedepseşte.

Art. 9. (1) Constituie infracţiuni de evaziune fiscală şi se pedepsesc cu închisoare de la 2 ani la 8 ani şi interzicerea unor drepturi următoarele fapte săvârşite în scopul sustragerii de la îndeplinirea obligaţiilor fiscale:

a) ascunderea bunului ori a sursei impozabile sau taxabile;

b) omisiunea, în tot sau în parte, a evidenţierii, în actele contabile ori în alte documente legale, a operaţiunilor comerciale efectuate sau a veniturilor realizate;

c)[1] evidenţierea, în actele contabile sau în alte documente legale, a cheltuielilor care nu au la bază operaţiuni reale ori evidenţierea altor operaţiuni fictive;

d) alterarea, distrugerea sau ascunderea de acte contabile, memorii ale aparatelor de taxat ori de marcat electronice fiscale sau de alte mijloace de stocare a datelor;

e) executarea de evidenţe contabile duble, folosindu-se înscrisuri sau alte mijloace de stocare a datelor;

f) sustragerea de la efectuarea verificărilor financiare, fiscale sau vamale, prin nedeclararea, declararea fictivă ori declararea inexactă cu privire la sediile principale sau secundare ale persoanelor verificate;

g) substituirea, degradarea sau înstrăinarea de către debitor ori de către terţe persoane a bunurilor sechestrate în conformitate cu prevederile Codului de procedură fiscală şi ale Codului de procedură penală.

(2) Dacă prin faptele prevăzute la alin. (1) s-a produs un prejudiciu mai mare de 100.000 euro, în echivalentul monedei naţionale, limita minimă a pedepsei prevăzute de lege şi limita maximă a acesteia se majorează cu 5 ani.

(3) Dacă prin faptele prevăzute la alin. (1) s-a produs un prejudiciu mai mare de 500.000 euro, în echivalentul monedei naţionale, limita minimă a pedepsei prevăzute de lege şi limita maximă a acesteia se majorează cu 7 ani.

[n.a. art. 9 alin. (2) şi (3) au fost modificate de Legea nr. 50/2013]

Capitolul III
Cauze de reducere a pedepselor, interdicţii şi decăderi[2]

Art. 10.[3] (1) În cazul săvârşirii unei infracţiuni de evaziune fiscală prevăzute la art. 8 şi 9, dacă în cursul urmăririi penale sau al judecăţii, până la primul termen de judecată, inculpatul acoperă integral pretenţiile părţii civile, limitele prevăzute de lege pentru fapta săvârşită se reduc la jumătate.

---

[1] Prin Decizia ÎCCJ (SU) nr. 4/2008 (M. Of. nr. 868 din 22 decembrie 2008), Secţiile Unite admit recursul în interesul legii şi stabilesc că „fapta de omisiune, în tot sau în parte, ori evidenţierea în actele contabile sau în alte documente legale a operaţiunilor comerciale efectuate sau a veniturilor realizate ori evidenţierea în actele contabile sau în alte documente legale a cheltuielilor care nu au la bază operaţiuni reale ori evidenţierea altor operaţiuni fictive constituie infracţiunea complexă de evaziune fiscală, prevăzută de art. 9 alin. (1) lit. b) şi c) din Legea nr. 241/2005 [fost art. 11 lit. c), fost art. 13 din Legea nr. 87/1994], neîiind incidente dispoziţiile art. 43 (fost art. 37, fost art. 40) din Legea nr. 82/1991 - Legea contabilităţii, raportat la art. 289 din Codul penal, aceste activităţi fiind cuprinse în conţinutul constitutiv al laturii obiective a infracţiunii de evaziune fiscală".

Prin Decizia ÎCCJ (Completul pentru dezlegarea unor chestiuni de drept în materie penală) nr. 25/2017 (M. Of. nr. 936 din 28 noiembrie 2017), a fost admis recursul în interesul legii şi s-a stabilit că „acţiunile şi inacţiunile enunţate în art. 9 alin. (1) lit. b) şi c) din Legea nr. 241/2005 pentru prevenirea şi combaterea evaziunii fiscale, care se referă la aceeaşi societate comercială, reprezintă variante alternative de săvârşire a faptei, constituind o infracţiune unică de evaziune fiscală prevăzută de art. 9 alin. (1) lit. b) şi c) din Legea nr. 241/2005 pentru prevenirea şi combaterea evaziunii fiscale."

Prin Decizia ÎCCJ (Completul pentru dezlegarea unor chestiuni de drept în materie penală) nr. 23/2017 (M. Of. nr. 878 din 8 noiembrie 2017), s-a admis sesizarea ÎCCJ şi s-a stabilit că „În interpretarea dispoziţiilor art. 33 din Legea nr. 656/2002 pentru prevenirea şi sancţionarea spălării banilor şi art. 9 din Legea nr. 241/2005 pentru prevenirea şi combaterea evaziunii fiscale în ipoteza concursului de infracţiuni dintre infracţiunea de evaziune fiscală şi infracţiunea de spălare a banilor nu se impune luarea măsurii de siguranţă a confiscării speciale a sumelor de bani ce au făcut obiectul infracţiunii de spălare a banilor şi care provin din săvârşirea infracţiunii de evaziune fiscală concomitent cu obligarea inculpaţilor la plata sumelor reprezentând obligaţii fiscale datorate statului ca urmare a săvârşirii infracţiunii de evaziune fiscală."

[2] Titlul Capitolului III a fost modificat prin Legea nr. 255/2013, începând cu 1 februarie 2014. Până la această dată a fost denumit „Cauze de nepedepsire şi cauze de reducere a pedepselor".

[3] Prin Decizia ÎCCJ (SU) nr. 8/2008 (M. Of. nr. 866 din 22 decembrie 2008), Secţiile Unite admit recursul în interesul legii şi stabilesc: „În cazul faptelor săvârşite sub imperiul Legii nr. 87/1994 şi al judecării lor după intrarea în vigoare a Legii nr. 241/2005 pentru prevenirea şi combaterea evaziunii fiscale, pot beneficia de cauzele de impunitate sau de reducere a

(2) Dispozițiile prevăzute la alin. (1) nu se aplică dacă făptuitorul a mai săvârşit o infracțiune prevăzută de prezenta lege într-un interval de 5 ani de la comiterea faptei pentru care a beneficiat de prevederile alin. (1).
[n.a. alin. (1) a fost modificat prin Legea nr. 255/2013, începând cu 1 februarie 2014]

Art. 11. În cazul în care s-a săvârşit o infracțiune prevăzută de prezenta lege, luarea măsurilor asigurătorii este obligatorie.

Art. 12. Nu pot fi fondatori, administratori, directori sau reprezentanți legali ai societății comerciale, iar dacă au fost alese, sunt decăzute din drepturi, persoanele care au fost condamnate pentru infracțiunile prevăzute de prezenta lege.

Capitolul IV
Dispoziții finale

Art. 13. (1) La data rămânerii definitive a hotărârii judecătoreşti de condamnare pentru vreuna dintre infracțiunile prevăzute de prezenta lege, instanța va comunica Oficiului Național al Registrului Comerțului o copie a dispozitivului hotărârii judecătoreşti definitive.

(2) La primirea dispozitivului hotărârii judecătoreşti definitive de condamnare, Oficiul Național al Registrului Comerțului va face mențiunile corespunzătoare în registrul comerțului.

Art. 14. În cazul în care, ca urmare a săvârşirii unei infracțiuni, nu se pot stabili, pe baza evidențelor contribuabilului, sumele datorate bugetului general consolidat, acestea vor fi determinate de organul competent potrivit legii, prin estimare, în condițiile Codului de procedură fiscală.

Art. 15. Prezenta lege intră în vigoare la 30 de zile de la data publicării ei în Monitorul Oficial al României, Partea I.

Art. 16. La data intrării în vigoare a prezentei legi se abrogă:

a) Legea nr. 87/1994 pentru combaterea evaziunii fiscale, republicată în Monitorul Oficial al României, Partea I, nr. 545 din 29 iulie 2003, cu modificările ulterioare;

b) art. 280 din Legea nr. 53/2003 - Codul muncii, publicată în Monitorul Oficial al României, Partea I, nr. 72 din 5 februarie 2003, cu modificările ulterioare;

c) art. 188 din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată în Monitorul Oficial al României, Partea I, nr. 560 din 24 iunie 2004, cu modificările şi completările ulterioare.

---

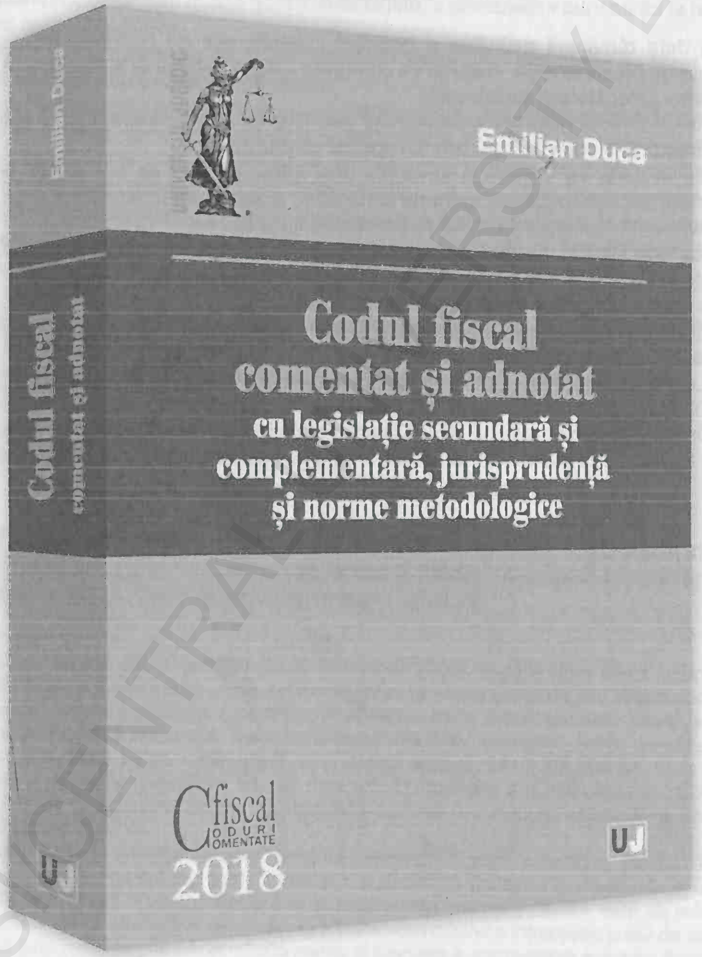
pedepsei reglementate de art. 10 din această lege numai cei în sarcina cărora s-a reținut, prin aplicarea art. 13 din Codul penal, săvârşirea unei infracțiuni fiscale prevăzute de art. 9 din Legea nr. 241/2005".

Prin Decizia ÎCCJ (Completul pentru dezlegarea unor chestiuni de drept în materie penală) nr. 9/2017 (M. Of. nr. 346 din 11 mai 2017) a fost admisă sesizarea ÎCCJ (secția penală) şi s-a stabilit că: „dispozițiile art. 10 alin. (1) din Legea nr. 241/2005, în forma în vigoare până la data 1 februarie 2014, reglementează o cauză de nepedepsire/reducere a limitelor de pedeapsă cu caracter personal."

Editura Universul Juridic

Codul fiscal comentat şi adnotat cu legislaţie secundară şi complementară, jurisprudenţă şi norme metodologice – 2018

Autor Emilian Duca



Format: Academic Nr. pagini: 930	Preț: 129 lei	Scanează codul!

Comandă rapid şi comod: 021.312.22.21 | 0733.673.555 | comenzi@ujmag.ro | www.ujmag.ro

Codul de procedură fiscală comentat şi adnotat (2018) se adresează atât profesioniştilor din domeniul fiscal, cât şi tuturor celor care doresc să înţeleagă normele juridice care guvernează activitatea autorităţilor fiscale. În acest scop, sub textul actualizat al articolelor Noului Cod de procedură fiscală au fost inserate instrucţiuni (privind procedura de contestare a actelor administrative fiscale), trimiteri la legislaţia secundară sau complementară, după caz, precum şi extrase din jurisprudenţa relevantă pentru interpretarea corectă a dispoziţiilor legale.

Faţă de ediţiile anterioare, au fost incluse comentarii extensive ale autorului, precum şi opinii exprimate în doctrină ori publicate pe website-urile autorităţilor fiscale. Toate aceste elemente reprezintă instrumente de validare sau de corectare a propriilor opinii şi interpretări ale legislaţiei fiscale. Pe lângă sistematizarea informaţiei legislative au fost evidenţiate modificările survenite în perioada care a trecut de la intrarea în vigoare (1 ianuarie 2016).

În completarea textului Codului şi în Anexe au fost incluse legislaţie conexă (reglementarea cazierului fiscal – inclusiv lista contravenţiilor şi infracţiunilor din domeniul fiscal care se înscriu în acesta –, regimul contravenţiilor, legea contenciosului administrativ şi legea evaziunii fiscale), precum şi reglementări secundare, actualizate. Astfel, pe lângă Deciziile Comisiei fiscale centrale şi ale Comisiei de proceduri fiscale privind probleme de procedură fiscală, au fost preluate legislaţia secundară privind eşalonările la plată, reglementările secundare privind preţurile de transfer, procedura de rambursare a TVA şi procedura de restituire a sumelor de la buget.

Toate aceste informaţii ar trebui să vină în sprijinul activităţii practicienilor, în sensul reducerii efortului de actualizare a informaţiei şi al valorificării experienţei anterioare.

ISBN 978-606-39-0311-3
9 786063 903113